

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Převod majetku podnikající fyzické osoby na společnost s ručením omezeným

Conversion of Assets of Individual to Limited Liability Company

Student: Kateřina Schustková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Regína Střílková

Ostrava 2014

Zadání bakalářské práce

Student: **Kateřina Schustková**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **6202R049 Účetnictví a daně**
Specializace: **00 Účetnictví a daně**
Téma: **Převod majetku podnikající fyzické osoby na společnost s ručením omezeným**
Conversion of Assets of Individual to Limited Liability Company

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Charakteristika dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku
 3. Způsoby převodu majetku fyzické osoby na společnost s ručením omezeným
 4. Analýza způsobů převodu majetku fyzické osoby na společnost s ručením omezeným
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 264 s. ISBN 978-80-7357-967-8.
HEMMELGARN, Thomas, ed. *Taxation Trends in the European Union*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2013. 316 s. ISBN 978-92-79-28852-4.
PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 164 s. ISBN 978-80-7357-946-3.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Regina Stráňková**

Datum zadání: 22.11.2013

Datum odevzdání: 09.05.2014

Ing. Jana Háklová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanku fakulty

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně. Přílohu č. 2 a č. 3, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 9. 5. 2014

.....
.....

Kateřina Schustková

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Charakteristika dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.....	6
2.1	Vymezení a účtování dlouhodobého hmotného majetku	6
2.1.1	Účetní pohled	6
2.1.2	Daňový pohled	9
2.2	Vymezení a účtování dlouhodobého nehmotného majetku	9
2.2.1	Účetní pohled	9
2.2.2	Daňový pohled	11
2.3	Vymezení a účtování dlouhodobého finančního majetku	11
2.4	Oceňování dlouhodobého majetku	12
2.4.1	Pořizovací cena	13
2.4.2	Reprodukční pořizovací cena	14
2.4.3	Vlastní náklady	14
2.5	Odpisování dlouhodobého majetku	15
2.5.1	Účetní odpisování	15
2.5.2	Daňové odpisování.....	18
3	Způsoby převodu majetku fyzické osoby na společnost s ručením omezeným ..	23
3.1	Podnikající fyzická osoba.....	23
3.2	Společnost s ručením omezeným.....	25
3.3	Vklad obchodního závodu fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným	26
3.3.1	Účetní dopady	27
3.3.2	Daňové dopady	28
3.4	Prodej obchodního závodu fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným	29
3.4.1	Účetní dopady	30

3.4.2	Daňové dopady	31
3.5	Převedení jednotlivého majetku na společnost s ručením omezeným	32
3.5.1	Vklad majetku	33
3.5.2	Prodej majetku	34
3.5.3	Darování majetku	36
4	Analýza převodu majetku do společnosti s ručením omezeným	38
4.1	Vymezení převáděného majetku fyzické osoby	38
4.2	Vklad obchodního závodu fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným	41
4.2.1	Daňové dopady	45
4.3	Prodej obchodního závodu fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným	46
4.3.1	Daňové dopady	49
4.4	Převedení jednotlivého majetku na společnost s ručením omezeným	50
4.4.1	Vklad majetku	51
4.4.2	Prodej majetku	52
4.4.3	Darování majetku	54
5	Závěr	56
	Seznam literatury	58
	Seznam zkratk	60
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

K převodu obchodního závodu (dále jen „závod“) či jednotlivých částí dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku do společnosti s ručením omezeným dochází poměrně často. Jedná se o přechody z jedné majetkové sféry do druhé, neboli oddělení aktiv od převádějícího subjektu k subjektu převáděnému. Těmito subjekty mohou být jak fyzické, tak i právnické osoby. Při této činnosti je klíčová volba způsobu přesunu aktiv, jež má vliv na účtování a také na druh a zejména míru zdanění jednotlivých majetkových položek.

Bakalářská práce obsahuje teoretickou a praktickou část. V teoretické části je aplikována popisná metoda. V úvodu této části práce je charakterizován majetek včetně účetního a daňového pohledu a jeho členění. Následně je nastíněno účtování s těmito aktivy spjaté a popsány možnosti oceňování a odpisování majetku.

Ve druhé části je stručně charakterizována společnost s ručením omezeným a osoba samostatně výdělečně činná. Je kladen důraz na problematiku konkrétních způsobů převodu, a to na vklad, prodej závodu jako celku a jeho jednotlivých položek. Na jednotlivé způsoby transakcí se vážou rozdílné způsoby zdanění, proto je nezbytný jejich popis.

V praktické části bakalářské práce je použita metoda analýzy a metoda aplikační. V této čtvrté kapitole jsou vymezeny druhy převáděných aktiv podnikající fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným. Dále je pozornost zaměřena na porovnání jednotlivých transakcí se závodem či vymezenými aktivy, a to především z hlediska účetních postupů a daňových dopadů, čímž lze aspirovat na nejvíce přijatelný způsob převodu majetku do společnosti s ručením omezeným.

Cílem bakalářské práce jsou analyzovány a zhodnoceny způsoby převodu závodu a majetku podnikající fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným z hlediska výše daňového zatížení. Cílem práce je zjistit takový způsob transakce, jež se pro podnikatele a společnost s ručením omezeným jeví jako způsob nejvhodnější.

2 Charakteristika dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Podle nové terminologie jsou od 1. ledna 2014 obchodní společnosti a družstva označovány jako obchodní korporace (dále jen „společnost“). V rozvaze společnosti je dlouhodobý majetek zařazen mezi významnou složku aktiv. Jedná se o majetek, jenž nemění svou podobu a slouží účetní jednotce dlouhodobě. Nespotřebovává se najednou, ale opotřebovává se postupně během doby své životnosti, což je vyjádřeno odpisy. Tento majetek tedy poskytuje ekonomický užitek účetní jednotce po delší dobu, tj. 1 rok a lze ho pořídit těmito způsoby:

- dodavatelským způsobem (nákupem od jiné účetní jednotky);
- vytvořením vlastní činností;
- bezúplatným nabytím (darováním, děděním, bezúplatným převzetím po skončení platnosti finančního leasingu);
- vkladem od jiné osoby;
- přecházením z osobního užívání do podnikání.

Dlouhodobá aktiva je možno členit do tří základních kategorií, které se dále rozčleňují na jednotlivé složky:

- dlouhodobý hmotný majetek;
- dlouhodobý nehmotný majetek;
- dlouhodobý finanční majetek.¹

2.1 Vymezení a účtování dlouhodobého hmotného majetku

Na dlouhodobý hmotný majetek je nahlíženo prostřednictvím účetního a daňového pohledu. Účetní pohled od pohledu daňového se v určitých směrech rozlišuje.

2.1.1 Účetní pohled

Z účetního pohledu se jedná o majetek mající fyzickou podstatu, jenž plní provozně-technickou funkci. Doba použitelnosti je delší než 1 rok a pořizovací cena je vyšší než hranice stanovená účetní jednotkou, a to při splnění principu věrného a poctivého zobrazení majetku.

¹ (Kolektiv autorů, 2013)

Dlouhodobým majetkem se podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „vyhláška č. 500/2002 Sb.“) rozumí:

- pozemky – jsou považovány za dlouhodobá aktiva bez ohledu na výši jejich ocenění;
- stavby – patří zde také budovy, důlní díla, důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace, byty a nebytové prostory; doba použitelnosti a výše ocenění není směrodatná;
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí – jsou zde zahrnuty předměty z drahých kovů bez ohledu na jejich ocenění, samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než 1 rok a oceněním převyšující hranici stanovenou účetní jednotkou;
- pěstitelské celky trvalých porostů – tuto kategorii tvoří ovocné stromy, ovocné keře a trvalé porosty vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí;
- dospělá zvířata a jejich skupiny – jenž tvoří hejna a stáda, splňující dobu použitelnosti delší než 1 rok a jejich ocenění je vyšší než si účetní jednotka stanovila;
- jiný dlouhodobý hmotný majetek – jenž tvoří umělecká díla, movité kulturní památky, sbírky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci případně jejich soubory bez ohledu na jejich ocenění;
- nedokončený dlouhodobý hmotný majetek;
- poskytnuté zálohy a závadvky na dlouhodobý hmotný majetek;
- oceňovací rozdíl k nabytému majetku – je rozdílem mezi oceněním závodu nebo jeho části a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví účetní jednotky prodávající, vkládající, zanikající nebo rozdělované odštěpením sníženým o převzaté dluhy (dále jen „závazek“).²

DHM se zobrazuje v účetních výkazech v rozvaze, a to na straně aktiv. V průběhu účetního období se o tomto majetku účtuje skrze účtovou třídu 0 - Dlouhodobý majetek, konkrétně v následujících účtových skupinách:

- 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný;
- 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný;

² § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

- 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek;
- 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek;
- 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku;
- 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku.

Při pořízení DHM koupí se majetek včetně nákladů spojených s pořízením této investice zapisuje na vrub účtu 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Po zařazení majetku do užívání se v celkové částce převede ve prospěch účtu souvztažně s účtem účtové skupiny 02 nebo 03. DHM je možno zakoupit přímo nebo formou záloh, které se nacházejí na účtu 052 – Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý hmotný majetek.

Přírůstek DHM ve vlastní režii neboli převod vlastních výkonů do aktiv účetní jednotky se zapisuje na účtu pořízení se souvztažným zápisem na účet 624 – Aktivace dlouhodobého hmotného majetku. Náklady spojené s pořízením se účtují ve prospěch účtu 622 – Aktivace vnitropodnikových služeb.

Bezúplatným nabytím se rozumí získání majetku darováním, děděním, vkladem či převzetím majetku po skončení finančního leasingu. V případě darování či dědění DHM je možno účtovat na vrub majetkového účtu souvztažně s účtem 413 – Ostatní kapitálové fondy. Bezúplatné nabytí DHM po ukončení finančního leasingu je zachyceno v účtové skupině 02 souvztažně s příslušným účtem opravek v účtové skupině 08. Vklad od jiné osoby je chápán jako vklad společníka do společnosti. Pokud svůj vklad uhrazuje DHM, zapisuje se na účtu účtové skupiny 02 souvztažně s účtem 419. Po zápisu do OR je vklad evidován na účet 411 – Základní kapitál.

Pokud fyzická osoba pořizuje majetek přeražením z osobního užívání, zaúčtuje tento případ na vrub majetkového účtu souvztažně s účtem 491 – Účet individuálního podnikatele. Účet individuálního podnikatele využívají fyzické osoby nikoliv osoby právnické.³

Majetek již nevyužitelný či nepotřebný je možno z účetní evidence vyřadit:

- prodejem;
- likvidací zapříčiněnou fyzickým opotřebením;
- likvidací zapříčiněnou škodou a mankem;
- darováním;

³ (Stropková, 2013)

- vkladem do jiné společnosti;
- přeřazením z podnikání do osobního užívání.

2.1.2 Daňový pohled⁴

Daňový pohled na majetek není zcela identický s účetním pohledem. Podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) se majetek nenazývá jako dlouhodobý, ale používají se pouze pojmy „hmotný a nehmotný majetek“. Hmotný majetek má zákonem stanovenou vstupní cenu vyšší než 40 000 Kč. Účetní jednotka nemá povinnost počítat daňové odpisy, ale v případě, že tak neučiní, nelze jich považovat za daňově uznatelné náklady. Pokud tak učiní, počítají se jako odpisy roční, na rozdíl od účetních odpisů. Problematika účetního a daňového odpisování je podrobně rozepsána v kapitole 2.5.

Podle § 26 jsou za hmotný majetek především považovány:

- samostatné movité věci, soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní hranice je vyšší než 40 000 Kč a provozně-technická funkce delší než 1 rok;
- budovy, domy a jednotky;
- stavby kromě provozních důlních děl, drobných staveb na pozemcích určených k funkcím lesa;
- pěstitelské celky trvalých porostů s plodností delší než 3 roky;
- dospělá zvířata a jejich skupiny, u nichž je vstupní cena vyšší než 40 000 Kč.⁵

2.2 Vymezení a účtování dlouhodobého nehmotného majetku

Stejně jako v případě dlouhodobého hmotného majetku je dlouhodobý nehmotný majetek rozlišován z účetního a daňového pohledu.

2.2.1 Účetní pohled⁶

Do nehmotného majetku řadíme aktiva nehmotného charakteru s dobou použitelnosti delší než 1 rok a vstupním oceněním ve výši stanovené účetní jednotkou.

⁴ (Kolektiv autorů, 2013)

⁵ § 26 zákona o daních z příjmů

⁶ § 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Dlouhodobým nehmotným majetkem se rozumí:

- zřizovací výdaje – výdaje spojené se založením závodu do okamžiku jeho vzniku, např. soudní a správní poplatky, výdaje na pracovní cesty, nájemné.
- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software – jedná se o majetek vytvořený vlastní činností za účelem obchodování nebo získaný od jiných osob;
- goodwill – jedná se o kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním závodu a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté závazky;
- ocenitelná práva – zahrnují předměty průmyslového a podobného vlastnictví, výsledky duševní tvůrčí činnosti a práva;
- jiný DNM – patří zde např. povolenky na emise a preferenční limity;
- nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek;
- poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý nehmotný majetek.

V průběhu účetního období je o majetku účtováno v několika účtových skupinách:

- 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek;
- 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek;
- 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku;
- 09 – Opravné položky k dlouhodobému majetku.

Při koupi DNM je majetek včetně nákladů spojených s pořízením zapsán na účtu 041 – Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku. Po uvedení majetku do užívání je pořízený majetek evidován ve prospěch účtu 041 a na vrub je zapsán příslušný účet z účtové skupiny 01. Majetek pořízený ve formě záloh je účtován na účtu 051 - Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý nehmotný majetek souvztažně s účtem, na němž tato záloha byla uhrazena. Po vyúčtování dodávky se záloha zaúčtuje na vrub účtu 321 – Závazky z obchodních vztahů a dodavateli bude zaplacen rozdíl mezi částkou na faktuře a poskytnutou zálohou.

U DHM vytvořeného vlastní činností se přírůstek majetku v peněžním vyjádření účtuje na účtu pořízení DNM se souvztažným zápisem na účet 623 – Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku.

V případě nabytí majetku darováním je možno účtovat rovnou na majetkový účet souvztažně s účtem 413 – Ostatní kapitálové fondy. Bezúplatné nabytí DNM po skončení platnosti finančního leasingu je zachyceno v účtové skupině 01 se souvztažným zápisem

na účtu oprávek v účtové skupině 07. Úhrada vkladu prostřednictvím dlouhodobého nehmotného majetku se eviduje na příslušném majetkovém účtu souvztažně s účtem 411 – Základní kapitál.

Jestliže je majetek pořizován přechodem z osobního užívání do podnikání, zapisuje se účet v účtové skupině 01 souvztažně s účtem 491 – Účet individuálního podnikatele, na němž tento majetek zachycují fyzické osoby.

U vyřazování nehmotného majetku se vyžaduje postupovat stejnými způsoby jako u dlouhodobého majetku hmotného.

2.2.2 Daňový pohled

Z daňového pohledu je u nehmotného majetku zákonem o daních z příjmů stanovena hranice vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti delší než 1 rok. Třídění nehmotného majetku vychází z účetnictví, pro něhož je v zákoně o daních z příjmů určena minimální měsíční doba odpisování. Audiovizuální dílo se odpisuje 18 měsíců, software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců, zřizovací výdaje 60 měsíců a ostatní nehmotný majetek 72 měsíců. U nehmotného majetku se daňové odpisy uplatňují pouze rovnoměrně za jednotlivé měsíce, a to od měsíce, jenž následuje po měsíci zařazení majetku do užívání, viz kapitola 2.5.⁷

2.3 Vymezení a účtování dlouhodobého finančního majetku

Dlouhodobý finanční majetek je součástí dlouhodobého majetku účetní jednotky a jeho použitelnost trvá déle než 1 rok. Minimální cena pro zařazení do dlouhodobých aktiv není stanovena. V účetní jednotce je držen, nakupován, popřípadě půjčován za účelem jeho zhodnocení.

Finančním majetkem se především rozumí cenné papíry a podíly držené do splatnosti, zápůjčky a úvěry, jiný dlouhodobý finanční majetek a také poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý finanční majetek, které mohou být krátkodobé i dlouhodobé. Tento majetek se neodepisuje.⁸

Pořizování dlouhodobého finančního majetku probíhá několika způsoby:

⁷ (Kolektiv autorů, 2013)

⁸ § 8 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

- koupí;
- darováním;
- vkladem od jiné osoby;
- poskytnutím zápůjčky;
- převodem finančních prostředků na dlouhodobé vkladové listy a termínované vklady.

Pořízený majetek se zachycuje na účtu 043 – Pořízení dlouhodobého finančního majetku. V době zařazení majetku do užívání je používán na vrub účet z účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek s účtem 043. Jestliže je nákup finančních investic pořízen prostřednictvím záloh, účtuje se v tomto případě na účtu 053 – Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý finanční majetek.

Pokud bude účetní jednotka finanční majetek vyřazovat z evidence, bude se především jednat o vyřazení prodejem, darováním, splátkou zápůjčky a úvěru, inkasem splatných cenných papírů, výběrem vkladového listu a termínovaného vkladu.⁹

2.4 Oceňování dlouhodobého majetku

Pro účetní jednotky je nezbytné určit hodnotu dlouhodobého majetku v peněžním vyjádření. Tato hodnota je potřebná především k převodu majetku, jeho účtování, a také z důvodu účetních a daňových odpisů, jež jsou s majetkem úzce spjatý.¹⁰

Problematika oceňování majetku je upravena v § 24 - 27 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), a tato ustanovení jsou dále rozvedena v § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb. a v § 29 zákona o daních z příjmů.

K oceňování aktiv dochází:

- k okamžiku uskutečnění účetního případu (dle § 25 zákona o účetnictví);
- ke konci rozvahového dne nebo ke dni sestavení účetní závěrky (dle § 27 zákona o účetnictví).

Pokud nelze ocenit nabývané položky při převodu pořizovacími cenami, vlastními náklady či jmenovitými hodnotami podle § 25 zákona o účetnictví, ocení je účetní jednotka cenou vedenou v účetnictví účetní jednotky, ze které se převedlo či přešlo právo závodu.

⁹ (Kolektiv autorů, 2009)

¹⁰ (Valouch, 2011)

V ostatních případech užíje poměrné rozúčtování celkové pořizovací ceny nebo reprodukční pořizovací ceny. Při pořízení souboru movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jež slouží jednotnému účelu, se soubor ocení jako celek.¹¹

Dlouhodobý majetek lze dle § 25 zákona o účetnictví ocenit třemi způsoby:

- pořizovací cenou;
- reprodukční pořizovací cenou;
- vlastními náklady.¹²

2.4.1 Pořizovací cena

Pořizovací cenou se rozumí cena, za kterou byl majetek pořízen úplatně. Tvoří ji cena pořízení majetku navýšená o náklady související s jeho pořízením. Mezi náklady s pořízením související patří zejména náklady spojené s:

- přípravou a zabezpečením pořizovaného majetku, např. odměny za poradenské služby a zprostředkování, platby za poskytnuté záruky a otevření akreditivu, expertízy, patentové rešerše a správní poplatky;
- úroky, zejména z úvěrů vtahujících se k pořízení majetku;
- zkouškami souvisejícími s uvedením předmětu do užívání;
- vyřazením stávajících staveb či jejich částí z důvodu nové výstavby; zůstatkové ceny vyřazených staveb nebo jejich částí včetně nákladů na vyřazení vstupují do nákladů na novou výstavbu;
- průzkumnou, geodetickou, prací včetně dopravy, cla, montáže, rozpočtu, aj.;
- licencí, patenty a jinými kompetencemi spojenými s pořizováním majetku.¹³

Do pořizovací ceny se nezahrnují:

- náklady na opravy a údržby;
- náklady nájemce na uvedení najatého majetku do původního stavu;
- kurzové rozdíly;
- nájemné za stavební pozemky v důsledku nové výstavby;
- smluvní pokuty a úroky z prodlení či jiné sankce;
- náklady na zaškolení pracovníků;

¹¹ § 24 zákona o účetnictví

¹² § 25 zákona o účetnictví

¹³ (Skálová, 2012)

- náklady na přípravu a zabezpečení výstavby vzniklé po uvedení majetku do užívání;
- náklady spojené s biologickou rekultivací.¹⁴

2.4.2 Reprodukční pořizovací cena

Jedná se o ocenění, za které byl majetek pořízen v době, kdy o něm účetní jednotka účtuje. Reprodukční pořizovací cenou se oceňuje bezúplatně nabytý dlouhodobý majetek a dlouhodobý majetek nově zjištěný a v účetnictví doposud nezachycený.

Ocenění DNM a odpisovaného DHM se navyšuje o dokončené technické zhodnocení, které se následně snižuje o přijatou dotaci poskytnutou na pořízení dlouhodobého majetku a dotaci na úhradu úroků zahrnovaných do ocenění majetku.

U DHM majetku pořízeného směnou se použije ocenění pořizovací cenou, jestliže jsou ceny ve smlouvě sjednány, nebo reprodukční pořizovací cenou, pokud ceny ve smlouvě sjednány nejsou.

Lesní porosty nebo osázení stromy a keři, jestliže nejsou pěstitelským celkem trvalých porostů, tvoří ocenění pořízeného pozemku.

2.4.3 Vlastní náklady

Jedná se o náklady vynaložené na pořízení dlouhodobého hmotného majetku kromě zásob, nehmotného majetku a pohledávek vytvořených vlastní činností.¹⁵

Zahrnují přímé a nepřímé náklady, které souvisejí s výrobou nebo jinou činností, tj. spotřeba materiálu, spotřeba energie, mzdové náklady, sociální a zdravotní pojištění aj. Tyto náklady musí být značně prokazatelné. O náklady ve vlastní režii se nesnižuje hospodářský výsledek na konci účetního období. Např. u společnosti, jejíž náplň práce tvoří výroba vestavěných skříní na zakázku je za vlastní náklad považována spotřeba lamina, spotřeba rámců, spotřeba skla, spotřeba šroubů a madel, spotřeba elektrické energie, spotřeba náradí, mzda zaměstnanců, nájemné za výrobní dílnu, montáž skříně, dovoz skříně ve vlastní režii a jiné.

¹⁴ § 47 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

¹⁵ (Skálová, 2012)

2.5 Odpisování dlouhodobého majetku

U dlouhodobého hmotného a nehmotného majetek platí, že se postupně opotřebovává a jeho hodnota se postupně přenáší do hodnoty nových výrobků a výkonů. Existuje opotřebení fyzické a morální, které je promítnuto v odpisech. Fyzické opotřebení znamená opotřebení v důsledku užívání nebo působení vnějších vlivů. U morálního opotřebení se jedná o snižování ceny majetku způsobené zastaráváním, vlivem pokroku v technice.

Souhrn odpisů za celkovou dobu užívání majetku tvoří oprávky k dlouhodobému majetku. Při odečtení oprav od pořizovací ceny, zjistíme zůstatkovou cenu majetku. Odepisování majetku je dovoleno pouze tehdy, pokud je majetek uveden do užívání a je řádně zaevidován. Majetek uvedený do užívání musí splňovat podmínku dokončení a zabezpečení jeho technických funkcí. Evidenci se rozumí vystavení dokladů, např. inventárních karet, protokolů o zavedení užívání a jiných.

Odpisování je významným prostředkem dodržení zásady opatrnosti v účetnictví a zároveň důležitým prostředkem daňové optimalizace z hlediska daně z příjmů. Odpisy jsou chápány jako míra skutečného opotřebení majetku a tuto míru odpisů je nutné sledovat, z důvodu případného uplatnění odpisů jako daňově uznatelného nákladu.

2.5.1 Účetní odpisování¹⁶

Účetní odpisování znamená trvalé snížení hodnoty majetku, jež musí vyjadřovat skutečnou míru opotřebovanosti majetku. Majetek lze tedy odpisovat do výše jeho ocenění zachyceného v účetnictví v účtové skupině 55 – Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti. V rozvaze se oprávky uvádějí v aktivech v záporné části, a to ve sloupci korekce.

Účetní jednotky vedoucí účetnictví v plném rozsahu či zjednodušeném rozsahu jsou povinně zavázány odpisovat účetně. Povinné účetní odpisování se váže na účetní jednotky uvedené v zákoně o účetnictví. Jestliže výše uvedená povinnost odpisování vznikne, je nezbytné stanovit, který majetek lze účetně odpisovat, a který je vyloučen z odpisování. Ze zákona o účetnictví vyplývá, že se účetního odpisování neúčastní pozemky. Ostatní příklady neodpisovaného majetku vymezuje § 56 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

¹⁶ (Valouch, 2011)

Podkladem pro výpočet účetních odpisů a jejich uplatnění je odpisový plán. Účetní jednotky jej mají povinnost sestavovat a jsou zavázány k jeho uchování po dobu 5 let počínajících koncem účetního období, k němuž se vztahují. Odpisový plán zahrnuje především postup odpisování majetku a délku tohoto odpisování, kterou účetní jednotka musí stanovit ve vztahu k době použitelnosti majetku, aby věrně a poctivě podávala obraz o majetku zachyceného v účetnictví. Podle předpokládané doby použitelnosti či ve vztahu k výkonu si společnost samostatně určí odpisové sazby. Při výpočtu se odpisy zaokrouhlují vždy na celé koruny nahoru.

Účetní jednotka zohledňuje předpokládanou zbytkovou hodnotu. Tato zbytková hodnota je zdůvodnitelná odhadovaná částka, kterou lze získat např. z prodeje. Součet zbytkové hodnoty a opravek nesmí překročit ocenění v účetnictví. Společnost následně aktualizuje odpisový plán majetku tak, aby se součet vykázaných a plánovaných odpisů včetně zůstatkové hodnoty rovnal pořizovací ceně majetku.¹⁷

Účetní metody lze dělit do tří skupin:

- a) časové;
- b) výkonové;
- c) komponentní odpisování.

Ad a) Při použití časové metody dochází k odpisování, které závisí na délce používání dlouhodobého majetku. Z hlediska časové metody lze dále použít metodu rovnoměrného, zrychleného a zpomaleného odpisování.

Rovnoměrné (lineární) odpisy se využívají u majetku, jenž se opotřebovává rovnoměrně po celou dobu užívání. Vstupní cena majetku se každoročně odepisuje a převádí do účetních odpisů ve stejné výši. Při výpočtu ročního odpisu lze použít vzorec (2.1).

$$\text{Rovnoměrný roční odpis} = \frac{VC}{t}, \quad (2.1)$$

kde: VC = vstupní cena majetku,

t = doba odpisování majetku.

Zrychlené (degresivní) účetní odpisy se aplikují u majetku ztrácejícího hodnotu rychleji v 1. letech odpisování, to znamená, že odpis v 1. roce bude činit více než odpisy

¹⁷ (Kolektiv autorů, 2013)

v následujících letech. Největší roční odpis tedy činí v 1. roce odpisování a naopak nejnižší odpis bude vykázán v posledním roce, dle vzorce (2.2).

$$\textbf{Zrychlený roční odpis} = \frac{2 \cdot VC \cdot (t+1-i)}{t \cdot (t+1)}, \quad (2.2)$$

kde: VC = vstupní cena majetku,

t = doba odpisování majetku,

i = rok odpisování.

Zpomalené (progresivní) účetní odpisy lze prvořadně doporučit v okamžiku, kdy majetek ztrácí cenu majetku především na konci své životnosti. V 1. roce odpis činí nejnižší hodnotu a v dalších letech se odpisy budou zvyšovat, viz vzorec (2.3).

$$\textbf{Zpomalený roční odpis} = \frac{2 \cdot VC \cdot i}{t \cdot (t+1)}, \quad (2.3)$$

kde: VC = vstupní cena,

t = doba odpisování,

i = rok odpisování.

Ad b) Jestliže aplikujeme výkonovou metodu odpisování majetku, je odepisován ten majetek, jehož míra opotřebení závisí na míře skutečného využití. Jedná se o odpisování ve vztahu k výkonu, kterého bylo skutečně dosaženo majetkem, např. strojem při výrobě panenek. Při použití této metody se vypočítává odpisový koeficient, který závisí na odpracované době, využívání majetku a množství produkce, viz vzorec (2.4). Výše účetního odpisu v jednotlivých letech se vypočítá dle vzorce (2.5).

$$\textbf{Odpisový koeficient} = \frac{VC}{SPV}, \quad (2.4)$$

kde: VC = vstupní cena,

SPV = skutečný počet výrobků v daném roce.

$$\textbf{Odpis v jednotlivých letech} = OK \cdot SPV, \quad (2.5)$$

kde: OK = odpisový koeficient,

SPV = skutečný počet výrobků v daném roce.

Ad c) Komponentní odpisování se aplikuje pouze pro stavby, byty a nebytové prostory a samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Komponentní odpisování vymezuje § 56a vyhlášky č. 500/2002 Sb.

Pojmem „komponenta“ se dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. rozumí určená část majetku, souboru majetku nebo určená kontrola výskytu závad, u které je výše ocenění významná v poměru k výši ocenění celého majetku nebo souboru majetku a doba použitelnosti se významně liší od doby použitelnosti majetku nebo souboru majetku. Komponenta se v průběhu používání odepisuje samostatně od zbylého majetku či souboru majetku a od ostatních komponent.

Při 1. použití této metody se na komponenty rozděluje celková výše ocenění majetku a celková výše opravek vztahujících se k majetku. Součet zůstatkových cen, které připadají na jednotlivé komponenty, nesmí být vyšší než zůstatková cena celého majetku.

Při výměně komponenty se ocenění majetku sníží o výši ocenění vyřazované komponenty a zvýší o ocenění nově zřízené komponenty včetně náhradních dílů použitých na výměnu komponenty a o náklady vztahujících se k výměně této komponenty. Jestliže vyřazovaná komponenta není k okamžiku vyřazení zcela odepsána, účetní jednotka provede odpis zůstatkové ceny do nákladů.¹⁸

2.5.2 Daňové odpisování¹⁹

Účetní jednotka nemá povinnost vytvářet daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku, na rozdíl od účetních odpisů. Daňové odpisování je sepsáno v § 26 – 33 zákona o daních z příjmů.

„Odpisováním se pro účely tohoto zákona rozumí zahrnování odpisů z hmotného majetku evidovaného u poplatníka, který se vztahuje k zajištění zdanitelného příjmu, do výdajů (nákladů) k zajištění tohoto příjmu. Odpisování lze zahájit po uvedení pořizované věci do stavu způsobilého obvyklému užívání, kterým se rozumí dokončení věci a splnění technických funkcí a povinností stanovených zvláštními právními předpisy pro užívání. Obdobně to platí pro technické zhodnocení (§ 33).“²⁰

¹⁸ § 56a zákona o daních z příjmů

¹⁹ (Valouch, 2011)

²⁰ § 26 odst. 5 zákona o daních z příjmů

Poplatníky oprávněné k odpisování majetku tvoří odpisovatelé. Odpisovatelem může být poplatník, který má k hmotnému majetku vlastnické právo, organizační složka státu hospodařící s majetkem státu, státní podnik, státní příspěvková organizace či jiná státní složka příslušná hospodařit se státním majetkem, svěřenský fond, podílový fond, nástupnická společnost při přeměně společnosti, jenž zaniká nebo se rozděluje.

Pokud se účetní jednotka rozhodne odpisovat majetek daňovým způsobem, je potřebné rozlišit majetek, který lze odpisovat a který je z odpisování vyloučen.

Hmotný majetek vyloučený z odpisování tvoří:

- bezúplatně převedený majetek stanovený ve smlouvě o finančním leasingu s následnou koupí této najaté věci, ale pouze pokud výdaje či náklady vztahující se k pořízení majetku nepřevýší hodnotu 40 000 Kč;
- pěstitelské celky trvalých porostů, jejichž doba plodnosti přesáhla dobu 3 let; ale zároveň nedosáhla plodonosného stáří;
- hydromeliorace do 2 let po jejich dokončení;
- umělecká díla, která nejsou součástí staveb a budov;
- movité kulturní památky a soubory těchto památek;
- hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně;
- inventarizační přebytky hmotného majetku, pokud nebyly zaúčtovány do výnosů;
- hmotný majetek nabytý v důsledku zajištění závazku převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto závazku a předpokladu, že jej bude odpisovat původní odpisovatel, jestliže uzavře s věřitelem smlouvu o výpůjčce;
- najatý hmotný majetek včetně hmotného majetku, který tvoří předmět smlouvy o finančním leasingu, u nichž odpisy či zahraniční položky podobné odpisům uplatňuje jiná osoba než odpisovatel tohoto majetku;
- hmotný majetek, u něhož bezúplatné nabytí nebylo předmětem daně nebo bylo od daně z příjmů osvobozeno, s výjimkou hmotného majetku nabytého dědictvím, odkazem a s výjimkou hmotného majetku, který byl pořízen do svěřenského fondu, či který zvýšil majetek svěřenského fondu pro případ úmrtí.²¹

Při odpisování hmotného majetku zatřídí účetní jednotka majetek do příslušné odpisové skupiny. Zákon o daních z příjmů uvádí 6 odpisových skupin s jejich minimální

²¹ § 27 zákona o účetnictví

dobou odpisování, viz Tab. 2.1. Zpravidla platí, že movitý majetek se řadí mezi odpisové skupiny 1 – 3 a nemovitý majetek se promítá v odpisových skupinách 4 – 6.

Tab. 2.1 Minimální doba odpisování u jednotlivých odpisových skupin

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: Zákon o daních z příjmů + vlastní zpracování

Metodu odpisování hmotného majetku si účetní jednotka stanoví na začátku odpisování. Během průběhu odpisování nelze své rozhodnutí o zvolené metodě změnit. Pro výpočet daňových odpisů se využívají metody:

- a) **rovnoměrného odpisování;**
- b) **zrychleného odpisování.**

Ad a) Metoda rovnoměrných odpisů

U rovnoměrného odpisování jsou odpisovým skupinám připojeny rozdílné maximální roční odpisové sazby. Odpisujeme ze vstupní ceny majetku vynásobením procentní odpisovou sazbou pro jednotlivé roky uvedenou v Tab. 2.2. Pro výpočet rovnoměrných odpisů se využívá vzorec (2.6).

$$\text{Rovnoměrný odpis} = \frac{VC \cdot ROS}{100}, \quad (2.6)$$

kde: VC = vstupní cena,

ROS = roční odpisová sazba.

U movitého majetku může poplatník, při splnění zákonem stanovených podmínek, využít navýšení rovnoměrných daňových odpisů v 1. roce odpisování o 10, 15 a 20 %. Výpočet odpisů ze zvýšené vstupní ceny, tedy navýšené o technické zhodnocení, se stanoví ve výši 1/100 součinu jeho vstupní ceny a přiřazené odpisové sazby. Vzorec pro výpočet odpisů ze zvýšené vstupní ceny se počítá obdobně, viz vzorec (2.7).

$$\text{Rovnoměrný odpis navýšený o technické zhodnocení} = \frac{ZVC \cdot ROS}{100}, \quad (2.7)$$

kde: ZVC = vstupní cena zvýšená o technické zhodnocení,

ROS = roční odpisová sazba pro zvýšenou vstupní cenu.

Tab. 2.2 Maximální roční odpisová sazba pro jednotlivé skupiny

Odpisová skupina	Sazba v 1. roce odpisování	Sazba pro další roky odpisování	Sazba pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: Zákon o daních z příjmů + vlastní zpracování

Ad b) Metoda zrychlených odpisů

V případě, že se účetní jednotka rozhodne pro postup zrychlených odpisů, bude odepisovat vyšší částky v 1. letech než u odpisů rovnoměrných. Při tomto výpočtu se využívají koeficienty vymezené v Tab. 2.3.

Tab. 2.3 Koeficienty pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	V 1. roce odpisování	V dalších letech odpisování	Pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: Zákon o daních z příjmů + vlastní zpracování

V účetní jednotce se rozdílným způsobem stanovují odpisy v 1. roce odpisování a v dalších letech. V 1. roce se jedná o podíl vstupní ceny a přiřazeného koeficientu pro zrychlené odpisování dle vzorce (2.8). V dalších obdobích se počítá s podílem dvojnásobku zůstatkové ceny a rozdílem mezi koeficientem platným v dalších letech a počtem let, po který byl majetek odpisován, viz vzorec (2.9).

$$\text{Zrychlený odpis v 1. roce} = \frac{VC}{k}, \quad (2.8)$$

kde: VC = vstupní cena,

k = koeficient pro 1. rok.

$$\textbf{Zrychlený odpis v dalších letech} = \frac{2 \cdot ZC}{k-n}. \quad (2.9)$$

kde: ZC = zůstatková cena,

k = koeficient dalších let,

n = počet let odepsaných.

Při splnění určitých podmínek existuje u zrychleného odpisování možnost zvýšení vstupní ceny o 10, 15 až 20 %, obdobně jako u rovnoměrného odpisování.

3 Způsoby převodu majetku fyzické osoby na společnost s ručením omezeným

Pokud se fyzická osoba rozhodne pro převod svého závodu či jeho jednotlivých majetkových položek do již založené, nebo nově zakládající společnosti s ručením omezeným, má několik možností převodu. Tyto možnosti jsou rozlišovány z hlediska daňového dopadu a z hlediska finanční náročnosti, některé se mohou vyznačovat svou jednoduchostí či dobou vyhotovení.

Převody majetkových aktiv fyzické osoby lze zrealizovat několika způsoby, ale nejprve je vhodné stručně charakterizovat podnikající fyzickou osobu a společnost s ručením omezeným jako právnickou osobu.

3.1 Podnikající fyzická osoba

Podnikání fyzickou osobou je v České republice jedno z nejčastějších forem, které uskutečňují především začínající podnikatelé. Podnikání fyzické osoby je upraveno zákonem o účetnictví, zákonem o daních z příjmů, zákonem č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání ve znění pozdějších předpisů (dále jen „živnostenský zákon“) a zákonem č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku (dále jen „nový občanský zákoník“), který společně se zákonem č. 90/2012 o obchodních korporacích (dále jen „zákon o obchodních korporacích“) od 1. 1. 2014 nahradil obchodní zákoník. Fyzická osoba, která zahajuje podnikatelskou činnost, musí získat určité oprávnění k provozování této činnosti.

Dle nového občanského zákoníku se podnikateli rozumí:

- osoby zapsané v obchodním rejstříku;
- osoby, které podnikají na základě živnostenského oprávnění;
- osoby, které podnikají na základě jiného než živnostenského oprávnění dle jiného zákona.²²

Fyzické osoby vedou daňovou evidenci za všechna zdaňovací období podle zákona o daních z příjmů, pokud nejsou povinny vést účetnictví. Podle zákona o účetnictví se povinnost vést účetnictví váže na fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku či osoby, které

²² § 421 nového občanského zákoníku

chtějí vést účetnictví dle svého vlastního rozhodnutí. Dále fyzické osoby, jejichž obrat přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní období částku 25 000 000 Kč či fyzické osoby povinny vést účetnictví dle zvláštních právních předpisů.²³

Podnikatelská činnost pro fyzickou osobu může přinášet určité výhody i nevýhody. Za výhody tohoto podnikání je považováno minimum počátečních nákladů, a to jak správních, tak provozních. Při zahájení podnikání je dostačující ohlášení na živnostenském úřadě, popř. registrace na obecním úřadě s výjimkou koncesovaných živností nebo činností vyžadujících zvláštní povolení. Fyzická osoba si volí, zda bude vést daňovou evidenci či účetnictví, pokud není povinna vést účetnictví ze zákona. Podnikatel si při zjišťování základu daně může uplatnit výdaje ve skutečné výši, ale také má možnost uplatnit výdaje procentem z příjmů. Zisk je nutné zdanit daní z příjmů pro fyzické osoby, která v tomto roce činí 15 %, zbylou část tvoří čistý zisk, který celý náleží podnikateli.

Značnou nevýhodou pro podnikatele se jeví ručení za závazky celým majetkem. Ručení celým svým majetkem přináší další potíže při ukončení podnikání, kdy může dojít k negativnímu zatížení na řadu let. Omezený přístup k bankovním úvěrům tvoří další nepříjemnost, podnikatel tak musí čerpat z vlastních zdrojů. Za stinné stránky se také dají mimo jiné považovat povinné odvody sociálního a zdravotního pojištění ze zisku.²⁴

Podnikatel může nevýhody a rizika spojené s tímto druhem podnikání eliminovat prostřednictvím transformace svého závodu či části závodu na společnost s ručením omezeným z následujících důvodů:

- změna podnikatelské image vůči obchodním partnerům a zákazníkům, jelikož společnost s ručením omezeným může v obchodních jednáních působit významněji a spolehlivěji, vzhledem ke svému rozsahu činnosti;
- vysoké riziko z ručení celým svým majetkem se omezí na riziko ručení za závazky společnosti do výše, v jaké nesplnili svou vkladovou povinnost;
- nižší daňová zátěž, jelikož se ze zisku společnosti s ručením omezeným neodvádí sociální a zdravotní pojištění;

²³ § 1 zákona o účetnictví

²⁴ (Veber, 2012)

- efektivnější jednání jménem společnosti prostřednictvím jednatele nebo více jednatelů společnosti; u živnostenského podnikání může v plném měřítku jednat pouze osoba samostatně výdělečně činná.²⁵

3.2 Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným je vymezena v zákoně o obchodních korporacích a novém občanském zákoníku. Tato společnost se řadí do tzv. kapitálových společností a může být založena za účelem podnikání pouze jediným společníkem nebo více společníky. Založení společnosti nastává v okamžiku sepsání zakladatelské listiny, jestliže je společnost zakládána pouze jedním společníkem, nebo společenské smlouvy v případě založení společnosti více společníky. Ke vzniku společnosti dochází v den zápisu do obchodního rejstříku.²⁶

Jedná se o společnost s povinně vytvářeným základním kapitálem, který je tvořen vklady společníků. Minimální výše vkladu společníka je od 1. 1. 2014 stanovena na částku 1 Kč, pokud společenská smlouva nestanoví vklad vyšší. Pro společnosti vzniklé před 1. 1. 2014 platila minimální výše základního kapitálu 200 000 Kč a vklad společníka musel činit alespoň 20 000 Kč.²⁷

Za závazky společnosti ručí společníci společně a nerozdílně do výše jejich nesplněné vkladové povinnosti podle stavu zapsaného v obchodním rejstříku v den, kdy byli věřitelem vyzváni k jejich plnění.²⁸

Peněžitý vklad představuje souhrn peněžních prostředků, které společnost uchovává v bance na zvláštním účtu. V okamžiku příjmu platby vkladu na tento zvláštní účet dochází ke splacení vkladu společníkem do nově vznikající či již existující společnosti.

Nepeněžitý vklad představuje vklad dlouhodobého majetku, pohledávek či vklad zásob. Vlastnické právo k majetku přechází na společnost v den jejího vzniku. Ke splacení vkladu dochází uzavřením písemné smlouvy se správcem vkladu. U vkladu nemovitosti je v této smlouvě potřebné mít úředně ověřený podpis.

²⁵ (Jansa, 2007)

²⁶ (Vychopeň, 2011)

²⁷ (Knoblochová, 2013)

²⁸ § 132 zákona o obchodních korporacích

3.3 Vklad obchodního závodu fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným²⁹

Uzavřením písemné smlouvy o vkladu závodu vzniká vkladateli závazek odevzdat závod společnosti a převést na ni vlastnické právo. Přechod vlastnictví je učiněno zápisem do OR, jestliže se jedná o vlastnické právo k nemovitým věcem, zápis je učiněn do katastru nemovitostí. Společnosti se zvýší základní kapitál o hodnotu nepeněžitého vkladu. Na nabyvatele přecházejí veškerá práva a povinnosti spjaté s prodávajícím.

Z pohledu příjemce se jedná o formu spojování účetních jednotek, o tzv. majetkovou akvizici. Z pohledu vkladatele se jedná o získání rozhodujícího nebo podstatného vlivu na společnosti, o tzv. kapitálovou akvizici. Společnost pokračuje v odpisování majetku započatém vkladatelem.

Fyzické osobě vzniká povinnost provést inventarizaci majetku a závazků, kterou se provedou úpravy hodnoty vkládaného majetku. Inventarizace je důležitá, jelikož součástí písemné smlouvy o vkladu závodu musí být přiložen zápis o odevzdání a převzetí majetku a závazků, které tvoří součást vkladu. Vkladatel i nabyvatel potvrzují svým podpisem vědomost stavu vkládaného majetku a závazků.

Podle zákona o obchodních korporacích je nutné ocenit závod jako celek znalcem vybraným ze seznamu znalců, kterého určí zakladatelé, při zakládání společnosti, v jiných případech jednatele. Znalci přísluší odměna za zpracování znaleckého posudku a také náhrada za vynaložené náklady spojené s vypracováním znaleckého posudku. Znalecký posudek mimo jiné obsahuje použité metody ocenění, popis nepeněžitého vkladu, hodnotu ocenění nepeněžitého vkladu, a odůvodnění, jakým způsobem k tomuto ocenění došel.³⁰

Vkladateli se jeví možnost ocenění znalcem nebo ocenění dle účetního stavu. V obou případech vzniká rozdíl mezi oceněním závodu jako celku a individuálním či účetním oceněním jednotlivých složek majetku snížených o závazky, a to jako oceňovací rozdíl či goodwill.

²⁹ (Šebestíková, 2011)

³⁰ § 143 zákona o obchodních korporacích

„Oceňovací rozdíl (kladný nebo záporný) představuje ve vazbě na vklad podniku rozdíl mezi oceněním podniku (části podniku) nabytého vkladem a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví vkládající účetní jednotky, snížený o převzaté závazky.

Goodwill (kladný nebo záporný) účetně vyjadřuje při vkladu podniku rozdíl mezi oceněním podniku (části podniku) nabytého vkladem a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku, snížený o převzaté závazky. V souvislosti s použitým individuálním znaleckým oceněním převáděného majetku a závazků nejsou předmětem ocenění jen položky vedené v účetnictví, ale veškerý majetek a závazky vkládaného podniku. Rozdíly plynoucí z tohoto ocenění ve vztahu k uznané ceně podniku (úč. sk. 41) představují určitou nepřiraditelnou položku k jednotlivým složkám majetku a závazků, v účetnictví příjemce vkladu označovanou jako goodwill.“³¹

Fyzická osoba se stává vlastníkem obchodního podílu na společnosti, jde o protihodnotu vkládaného závodu. Vkladateli tedy nevznikne pohledávka, ale obchodní podíl, jehož hodnota základ daně u fyzické osoby neovlivňuje.³²

3.3.1 Účetní dopady³³

Důležitou roli hraje zejména rozlišení účetních operací u vkladu závodu před zápisem do OR a po jeho zápise.

U vkladatele se vklad před zápisem do OR eviduje na účtu 378 – Jiné pohledávky. O odpisovaném majetku je účtováno v zůstatkových cenách, popř. v cenách po uplatnění polovičních odpisů. Následně se účtuje vyřazení tohoto majetku z účetnictví v pořizovacích cenách. Po zápise do OR se účet 378 přeúčtuje ve prospěch účtu 367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů.

Při účtování u nabyvatele před zápisem do OR se nejprve znalecká hodnota závodu zaúčtuje na vrub účtu 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál s účtem 419 – Změny základního kapitálu. Převzetí majetku se zaúčtuje ve prospěch účtu 353 souvztažně s příslušným majetkovým účtem. Naopak u závazků se příslušný závazkový účet zaznamená na vrub účtu souvztažně s účtem 353. Dále je nezbytné zaúčtovat vzniklý oceňovací rozdíl

³¹ (Šebestíková, 2011, s. 153)

³² (Pilařová, 2010)

³³ (Švihelová, 2013)

prostřednictvím účtu 097 – Oceňovací rozdíly k nabytému majetku. Po zápise do OR je účtováno o zvýšení ZK na účtu 419 a účtu 411 – Základní kapitál.

3.3.2 Daňové dopady

Vkládající a nabývací řeší daňové dopady, jež v případě vkladu závodu do společnosti musí projednat.

Daň z nabytí nemovitých věcí³⁴

Daň z převodu nemovitosti upravená zákonem č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o trojdani“) byla nahrazena daní z nabytí nemovitých věcí, kterou upravuje zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákonné opatření o dani z nabytí nemovitých věcí“).

Vkladatel musí podat návrh na změnu údajů k nemovité věci do katastru nemovitostí a také návrh na změnu vlastníka. Při vkladu nemovité věci se užívá cena určená znalcem při ocenění nepeněžitého vkladu a při zvyšování ZK společnosti. Vkladatel či nabyvatel je povinen odvést daň z nemovitých věcí, které jsou součástí vkládaného závodu, a to ve výši 4 %.

Daň z nemovitých věcí

Vlastník pozemku, stavby nebo jednotek je povinen odvést daň z nemovitých věcí, u nichž je základ daně stanoven výměrou zastavěné plochy v m² k 1. lednu zdaňovacího období. Nový vlastník je povinen podat daňové přiznání do konce ledna následujícího roku od vkladu, pokud vlastnictví nabyt v průběhu kalendářního období. V případě, že vlastnické právo nabyt již k 1. lednu, daňové přiznání musí podat do konce ledna zdaňovacího období.

Daň z příjmů

Vkládající osoba si smí uplatnit odpis pouze v poloviční výši u odpisovaného majetku, pokud byl součástí vkladu závodu v průběhu roku. Nabývací společnost si také uplatní pouze polovinu odpisů, pokud tento majetek nebude vlastnit po celé kalendářní období. Odpisy oceňovacích rozdílů nebo goodwillu nelze uplatnit jako daňově uznatelné náklady.

³⁴ (Königová, 2014)

Od roku 2007, kdy sazba daně z příjmů právnických osob činila 24 %, se daň postupně snižovala, a v letošním roce 2014 sazba daně z příjmů právnických osob dosahuje 19 % ze základu daně. Naopak daň z příjmů fyzických osob aktuálně činí 15 % ze základu daně.³⁵

Daň z přidané hodnoty

Vklad závodu, tedy zvýšení ZK, nepodléhá DPH, tudíž nevzniká povinnost podat daňové přiznání k DPH příjemcem vkladu, pokud se jedná o plátce DPH. Jestliže nabyvatel není plátce DPH, ale jedná se o osobu povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, vzniká mu povinnost podat registraci k této dani do 15 dnů ode dne nabytí majetku.

Silniční daň³⁶

Silniční daň je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani silniční“). Jestliže je součástí vkladu závodu motorové vozidlo, podléhá silniční dani. Vkladateli zaniká daňová povinnost uplynutím kalendářního měsíce před měsícem, ve kterém došlo ke vkladu. Tato daňová povinnost se převede na společnost v měsíci, ve kterém došlo ke vkladu závodu, jehož součástí bylo vozidlo.

3.4 Prodej obchodního závodu fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným³⁷

Podobně jako v případě vkladu závodu existuje možnost uskutečnit prodej závodu fyzické osoby. Při tomto způsobu opět veškerá práva a povinnosti prodávajícího přecházejí na společnost. Jedná se o rychlejší způsob přechodu než v případě vkladu závodu. Prodejem se rozumí převod celého závodu fyzické osoby na společnost prostřednictvím smlouvy o prodeji závodu, která je uvedena v novém občanském zákoníku.

Prodávajícímu z kupní smlouvy vznikne povinnost závod kupujícímu předat. Kupující nabývá vše, co k závodu jako celku náleží. V případě, že kupující či prodávající jednotlivou položku z koupě závodu vyloučí, i přesto se bude jednat o koupi závodu. Kupující se zavazuje převzít pohledávky a závazky prodávajícího, které souvisí s tímto závodem a zaplatit kupní cenu uvedenou ve smlouvě. Kupní cena zahrnuje hodnotu převáděného jmění zjištěnou

³⁵ (Hemmelgarn, 2013)

³⁶ § 8 zákona o dani silniční

³⁷ § 2175 - § 2183 nového občanského zákoníku

v účetnictví ke dni uzavření kupní smlouvy. Společnosti tedy vzniká závazek z koupě závodu ve výši, která byla dohodnuta ve smlouvě.

„(1) Koupí závodu se kupující stává věřitelem pohledávek a dlužníkem dluhů, které k závodu náleží; z dluhů však kupující přejímá jen ty, o jejichž existenci věděl nebo ji alespoň musel rozumně předpokládat. Neudělil-li věřitel souhlas k převzetí dluhu kupujícím, ručí prodávající za splnění dluhu. Nabytí pohledávek kupujícím se jinak řídí ustanoveními o postoupení pohledávek.

(2) Proávající oznámí bez zbytečného odkladu svým věřitelům a dlužníkům, jejichž pohledávky a dluhy kupující koupí závodu nabyt, že závod prodal a komu.“³⁸

V případě prodeje závodu není potřebný posudek znalce. Posudek znalce musí být stanoven, pokud společnost nebo jí ovládaná osoba kupuje majetek od zakladatele či osoby jednající s ním ve shodě nebo osoby, se kterou utváří koncern, za protihodnotu od určité hodnoty upsaného základního kapitálu ke dni nabytí, popřípadě prodává majetek této hodnoty. U prodeje závodu, u něhož je součástí nemovitá věc, vlastnické právo přechází z fyzické osoby na společnost vkladem do katastru nemovitostí. Tyto nemovitosti je nutno uvést ve smlouvě o prodeji závodu.

3.4.1 Účetní dopady

Prodejem závodu je ovlivněn hospodářský výsledek mimořádný, o němž je účtováno na vrub účtu 588 - Ostatní mimořádné náklady, vyjma pohledávky z titulu prodeje závodu, jež je evidována na účtu 371 – Pohledávky z prodeje obchodního závodu souvztažně s výnosovým účtem 688 – Ostatní mimořádné výnosy. O operacích vztahujících se k prodeji, a které nejsou evidovány jako mimořádné náklady či výnosy jsou zaúčtovány běžným způsobem. Podobně, jako i v případě vkladu závodu může při oceňování majetku vzniknout goodwill či oceňovací rozdíl.³⁹

Tímto způsobem převodu fyzická osoba ukončuje svou podnikatelskou činnost tím, že došlo k prodeji veškerého majetku. Stává se vlastníkem pohledávky z titulu prodeje závodu, dokud tato pohledávka není uhrazena. Po uhrazení pohledávky vzniká fyzické osobě tržba z prodeje tohoto závodu. Tato forma převodu přináší několik výhod:

³⁸ § 2177 nového občanského zákoníku

³⁹ (Skálová, 2009)

- převod je učiněn pouze jednou čili jednorázovým prodejem celého závodu včetně závazků fyzické osoby; výjimky, které nelze převést tvoří pohledávky a závazky veřejnoprávní povahy, tj. licence, živnostenské oprávnění, daňové závazky, apod.;
- rychlejší ukončení podnikání fyzické osoby;
- možnost daňové regulace příjmů fyzické osoby postupnou či jednorázovou úhradou pohledávky z prodeje závodu.

Naopak za nevýhody lze považovat několik aspektů:

- ručení věřitele za splnění závazku kupujícím;
- náročnost na přípravu inventarizace a provedení transakce, což vyvolává vysoké náklady na práci odhadce, účetního, daňového poradce či právníka;
- nedostatek finančních prostředků na splacení závodu z pohledu společnosti; tento problém je možno vyřešit prodloužením splatnosti či zápůjčkou nebo úvěrem.⁴⁰

3.4.2 Daňové dopady⁴¹

Prodávající i kupující jsou zodpovědní za plnění svých daňových povinností při prodeji závodu nebo v následujících měsících. Prodávající musí apelovat na správnost daňových postupů do okamžiku prodeje, kupující naopak zodpovídá za správnost od okamžiku účinnosti smlouvy o prodeji závodu.

Daň z nabytí nemovitých věcí⁴²

Sazba daně z nabytí nemovitých věcí činí v tomto roce 4 % ze základu daně. Poplatníkem daně je prodávající, jestliže v kupní smlouvě není ujednáno, že se poplatníkem daně stává kupující. Prodávající či kupující je povinen podat daňové přiznání nejpozději do konce 3. měsíce, který následuje po měsíci, v němž došlo ke změně vlastnického práva k nemovitým věcem do katastru nemovitostí.

Daň z nemovitých věcí⁴³

Vlastník nemovité věci je povinen odvést daň, u níž je základ daně stanoven výměrou zastavěné plochy v m² k 1. lednu zdaňovacího období. Společnost, která koupí závod, jehož součástí jsou nemovité věci je povinna podat daňové přiznání nejpozději do konce ledna

⁴⁰ (Pilařová, 2010)

⁴¹ (Švihelová, 2013)

⁴² (Königová, 2014)

⁴³ zákona o dani z nemovitých věcí

následujícího roku od prodeje závodu, pokud vlastnictví nabyt v průběhu kalendářního období. V případě, že vlastnické právo nabyt již k 1. lednu, daňové přiznání musí podat do konce ledna zdaňovacího období.

Daň z příjmů

Fyzické osobě vzniká hospodářský výsledek, jenž se stává daňovým výnosem, a tak i nezbytnou součástí základu daně pro odvod daně z příjmů za období, v němž byl prodej závodu uskutečněn. Jestliže nastane z prodeje závodu ztráta, je možno tuto vzniklou ztrátu uplatnit jako daňově uznatelný náklad v plné výši.

Společnost ve svém účetnictví smí nově nabytý závod uplatnit jako daňový náklad včetně odpisu oceňovacího rozdílu či goodwillu vztahujícího se k závodu. Nabytý majetek nepodléhá daňovým omezením ve spojení s předchozím vlastníkem, tzn., že pokud společnost koupí závod včetně odpisovaného majetku, vytvoří si vlastní účetní i daňový odpisový plán. Poté na tento majetek bude vytvářet odpisy podobným způsobem jako při jiném pořízení majetku než koupí závodu.

Daň z přidané hodnoty

DPH nepodléhá prodej závodu nebo jeho části, tj. není předmětem DPH. Pokud prodávající vystupuje jako plátce DPH, kupující je tak povinen podat registraci k této dani do 15 dnů ode dne přijetí majetku, i přesto, že daň platit nebude.

Daň silniční

Jestliže bude součástí kupovaného závodu motorové vozidlo, společnosti vzniká povinnost oznámení této skutečnosti příslušnému finančnímu úřadu. Plátcem silniční daně se kupující stane v měsíci, ve kterém vozidlo zakoupil.

3.5 Převedení jednotlivého majetku na společnost s ručením omezeným

Od rozhodného dne přichází postupné převedení aktiv fyzické osoby na již vzniklou společnost. Fyzická osoba převede do společnosti své nemovité, movité věci a ostatní majetkové položky. Tyto majetkové položky se převedou jako nepeněžitý vklad do ZK nebo skrze sjednání samostatných kupních smluv. Fyzická osoba, společník začíná jménem své již nové společnosti podnikat, tzn., že začíná poskytovat své služby, prodávat své výrobky, uzavírat smluvní vztahy, apod., pokud se nejedná o společnost dříve vzniklou. Stále je tato osoba vedena jako podnikatel, který pod tímto jménem i nadále uzavírá zakázky, doprodává

své zboží či služby, vymáhá pohledávky vůči dlužníkům, hradí své závazky věřitelům, apod. V okamžiku, kdy se obchodní bilance přiblíží nule, může ukončit podnikání jako fyzická osoba a věnovat se podnikání ve společnosti, pokud nechce vést podnikání v obou případech.⁴⁴

Tato varianta je vhodná pro fyzické osoby, které nevlastní velký obchodní majetek, tím pádem se nebude jednat o převádění velkého množství. Řešení je dále uplatněno v případech, kdy není převod závodu jako celku považován za vhodný, a kdy podnikatel potřebuje nebo má zájem ponechat si konkrétní majetek, nemovitou věc či jiné aktivum.

Způsoby převodu jednotlivých aktiv lze uskutečnit prostřednictvím prodeje, vkladu a také prostřednictvím darování.

3.5.1 Vklad majetku

Vkladem nemovité věci společnost získává vlastnické právo k majetku až v době vkladu do katastru nemovitostí. K splacení nemovité věci dochází zhotovením tzv. Prohlášení vkladatele, které obsahuje úředně ověřený podpis a předání nemovité věci, přičemž se k tomuto datu zaúčtují v zůstatkové ceně u vkládající osoby na účet 378 – Jiné pohledávky.

Účetní hodnota dlouhodobého majetku se zapíše v účetnictví společnosti prostřednictvím znalecké hodnoty, z níž bude účetně odepisováno. Společnost bude při daňovém odpisování majetku pokračovat v odpisování započatém původním vlastníkem, tedy společníkem, u něhož byl majetek zahrnut v majetku obchodním. Příjem vkladu majetku do katastru nemovitostí je veden na analytických účtech, v inventurních soupisech a také v příloze k účetní závěrce společnosti.

a) Účetní dopady

Před zápisem zvýšení ZK dochází u fyzické osoby ke splacení vkladu v zůstatkové ceně, kdy se provede doúčtování na vrub účtu 378 – Jiné pohledávky souvztažně s účtem oprávek. Po zápise zvýšení ZK dochází ke zvýšení obchodního podílu na vrub účtové skupiny 06 – Dlouhodobý finanční majetek souvztažně s účtem 367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů. Následně se provede zápočet splaceného vkladu v souvislosti se vznikem podílu, tak, aby byl účet 367 roven nule.

⁴⁴ (Kučerová, 2010)

Společnost před zápisem do OR zaúčtuje vložení majetku ve prospěch účtu 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál ve znaleckém ocenění. Po zápisu do OR je o zvýšení ZK účtováno na účtu 419 – Změny základního kapitálu souvztažně s účtem 411 – Základní kapitál.

b) Daňové dopady

Daň z nabytí nemovitých věcí

Vklad nemovité věci je považován za úplatný převod, který dani z nabytí nemovitých věcí podléhá. Vkladatel je povinen podat návrh na změnu údajů k nemovité věci a také návrh na změnu vlastníka. Po zápisu změny do katastru nemovitostí je vkladatel či nabyvatel povinen podat daňové přiznání k této dani. Daňové přiznání se podává nejpozději do konce 3. měsíce, který následuje po měsíci, v němž došlo k návrhu změny do katastru nemovitostí.

Tuto daň lze vypočítat jako součin základu daně a 4% sazby daně. Základ daně se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru.

Daň z nemovitých věcí

Tuto daň odvede nabyvatel nemovité věci v roce uskutečnění vkladu, jestliže se vlastníkem stal k 1. 1. daného roku. Pokud vlastnictví nabyt později než k 1. 1., daň odvede vkladatel v roce uskutečnění vkladu, nabyvatel tuto nemovitou věc zdaní nejpozději k 31. 1. následujícího roku.

Daň z přidané hodnoty⁴⁵

Podle zákona o dani z přidané hodnoty je nepeněžitý vklad považován za zdanitelné plnění, pokud vkladatel při pořízení hmotného či nehmotného majetku uplatnil u něj odpočet DPH. Vkládajícimu tak vzniká povinnost přiznat daň na výstupu. Kupující má nárok na odpočet daně ze splacené fakturované částky.

3.5.2 Prodej majetku⁴⁶

Po založení společnosti následuje prodej majetku po jednotlivých položkách. Je rozhodující, který majetek si fyzická osoba ponechá ve svém účetnictví, a který prodá společnosti. Předmět prodeje může být tvořen např. dlouhodobým majetkem, zásobami, pohledávkami. V tomto případě nelze do prodeje zahrnout závazky fyzické osoby. Pokud

⁴⁵ § 13 - § 14 zákona o dani z přidané hodnoty

⁴⁶ (Skálová, 2012)

u prodávajícího dojde k prodeji hmotného majetek odpisovaného, je možné v roce prodeje uplatnit pouze odpis v poloviční výši a fyzická osoba si tak sníží základ daně o zůstatkovou cenu prodávajícího majetku. Podnikateli vznikne pohledávka z prodeje majetku vůči společnosti, v momentě přílivu peněz bude tato pohledávka zdaněna.⁴⁷

Pokud je vztah prodávajícího a kupujícího ve shodě, kupní cena by měla být stanovena obvyklou cenou. Pokud se cena mezi spojenými osobami liší od ceny sjednané mezi osobami nezávislými v běžných obchodních vztazích, a tento rozdíl ceny není dostatečně doložen, správce daně navýší základ daně poplatníka o zjištěný cenový rozdíl. Jestliže nelze určit cenu mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích, použije se cena zjištěná znalcem.⁴⁸

a) Účetní dopady

Z účetního hlediska prodávající vyřadí majetek v prodejní ceně prostřednictvím výdejků. Dále se vystaví faktura z prodeje majetku, o kterém se účtuje na příslušném výnosovém účtu. Pokud prodávající vystupuje jako plátce DPH, musí vypočítat DPH na výstupu, o kterém je účtováno ve prospěch účtu 343 – Daň z přidané hodnoty.

Kupující zaúčtuje přijatou fakturu za majetek prostřednictvím účtu 321 – Závazky z obchodních vztahů souvztažně s příslušným majetkovým účtem, např. 111 – Pořízení materiálu. Kupující uhradí přijatou fakturu za majetek a uplatní nárok na odpočet. Poté majetek převede na sklad v pořizovací ceně včetně DPH.

b) Daňové dopady

Daň z nabytí nemovitých věcí⁴⁹

Daň se vypočítá jako součin zaokrouhleného základu daně a 4% sazby daně. Při koupi nemovité věci je základem daně nabývací hodnota. Nabývací hodnotou může být sjednaná cena mezi prodejcem a nabyvatelem nebo srovnávací daňová hodnota, dle toho, která je vyšší. Srovnávací daňovou hodnotou se rozumí 75 % z ceny zjištěné znalcem nebo 75 % směrné hodnoty stanovené vyhláškou Ministerstva financí č. 419/2013.

⁴⁷ (Pilařová, 2010)

⁴⁸ § 23 zákona o daních z příjmů

⁴⁹ § 26 - §32 zákonného opatření o dani z nabytí nemovitých věcí

Daňové přiznání je nutné podat prodávajícím či kupujícím nejpozději do konce 3. měsíce, jež následuje po měsíci, ve kterém byl proveden zápis změny do katastru nemovitostí.

Daň z nemovitých věcí

Převáděné nemovité věci, podléhají tomuto zdanění. Základ daně tvoří výměra zastavěné plochy v m² k 1. lednu zdaňovacího období.

Daň z příjmů

Z hlediska prodávajícího se prodej majetku stává součástí základu daně z příjmů za zdaňovací období, v němž došlo k prodeji. Kupující nakoupený majetek odečítá od příjmů nabytých za zdaňovací období, z čehož se vypočte samotný základ daně z příjmů.

Daň z přidané hodnoty

Prodej majetku se považuje za zdanitelné plnění, jež podléhá základní sazbě 21 %, proto je prodávající povinen přiznat daň za uskutečněné zdanitelné plnění čili daň na výstupu. Kupujícímu vzniká nárok na odpočet daně za přijaté zdanitelné plnění.

3.5.3 Darování majetku

Darování majetku je upraveno zákonem o daních z příjmů. Příjmy, které podléhaly dani dědické a dani darovací již od 1. ledna 2014 tvoří součást daně z příjmů fyzických a právnických osob, která činí 15 % ze základu daně u osob fyzických a 19 % ze základu daně u osob právnických. Darování majetku je forma bezúplatného příjmu společnosti, jež obdarovaný, poplatník daně, zahrnuje do daně z příjmů.

Bezúplatný převod se uskutečňuje prostřednictvím písemné darovací smlouvy, v níž fyzická osoba bezplatně převádí vlastnické právo k majetku nebo se zavazuje obdarovanému majetek do vlastnictví převést.⁵⁰

a) Účetní dopady

Z hlediska účetních operací, převod majetku darováním je nezbytné účtovat v zůstatkových cenách na vrub nákladového účtu 543 – Dary s příslušným účtem opravek, jestliže se jedná o bezúplatný vklad odpisovaného majetku. Následně se darovaný majetek

⁵⁰ § 2055 nového občanského zákoníku

vyřadí z účetnictví, a to v pořizovací ceně. Pokud se jedná o bezúplatný převod zásob, účtuje se o nich v účetních cenách.

Nabyvatel bezúplatný příjem eviduje také v zůstatkových cenách převodce na příslušném majetkovém účtu, v případě odpisovaného majetku. Příjemci daru se zvýší vlastní kapitál, z toho důvodu bude o bezúplatném vkladu účtováno ve prospěch účtu 413 – Ostatní kapitálové fondy s příslušným majetkovým účtem.

b) Daňové dopady

Daň z nabytí nemovitých věcí

Nemovitě věcí převáděné bez protihodnoty nesouvisí s daní z nabytí nemovitých věcí.

Daň z nemovitých věcí

Povinnost podat daňové přiznání náleží novému vlastníkovi, a to v roce uskutečnění vkladu nejpozději do 31. ledna, pokud k převodu došlo 1. ledna. Jestliže ke změně vlastnictví dojde v průběhu kalendářního roku, nejpozději do konce ledna tuto daň odvede původní vlastník a nový vlastník až v následujícím roce.

Daň z příjmů⁵¹

Dle § 10 zákona o daních z příjmů je bezúplatný příjem řazen mezi ostatní příjmy, které se zdaňují procentem z příjmů. V případě převodu na společnost činí procento zdanitelných příjmů 19 %, jelikož se jedná o příjmy právnické osoby. Daňové přiznání je poplatník povinen podat za předcházející zdaňovací období nejpozději do 3 měsíců po jeho uplynutí, pokud daňové přiznání podává a zpracovává daňový poradce do 6 měsíců.

Daň z přidané hodnoty⁵²

V situaci, kdy společnost či členství společníka zaniká, bezúplatný převod je předmět DPH, jelikož se jedná o dodání zboží či poskytnutí služby za úplatu.

Daň silniční⁵³

Bezúplatně převedená vozidla spadají do předmětu silniční daně. Fyzické osobě zaniká daňová povinnost ke konci předcházejícího měsíce, v němž byl uskutečněn bezúplatný převod. Společnosti vzniká daňová povinnost v měsíci převodu vozidla.

⁵¹ § 20c zákona o daních z příjmů

⁵² § 13 – § 14 zákona o dani z přidané hodnoty

⁵³ zákona o dani silniční

4 Analýza převodu majetku do společnosti s ručením omezeným

Fyzická osoba si nepřeje být v této bakalářské práci jmenován, z toho důvodu bude nazýván panem Novákem. Pan Novák začal podnikat od roku 1995 a v průběhu svého podnikání účtoval v soustavě podvojného účetnictví, jelikož přesáhl zákonem stanovený obrat. Pan Novák postupně pořizoval strojní vybavení, najímal první zaměstnance a poskytoval řemeslnou výrobu, která stále vzkvétá. Jelikož byla panu Novákovi zjištěna závažná nemoc, rozhodl se převést svou podnikatelskou činnost a veškerý jeho majetek na společnost s ručením omezeným. Následně po převodu, který chce uskutečnit nejvhodnějším způsobem, má zájem svůj obchodní podíl přenechat dědici, aby bylo dědické řízení jednodušší.

Společnost s ručením omezeným založil syn pana Nováka sepsáním zakladatelské listiny pod názvem společnosti NOVAK s. r. o. (dále jen „společnost NOVAK“), jejíž název je smyšlený, z důvodu ochrany údajů. Společnost NOVAK byla založena v roce 2012. Od tohoto roku společnost poskytuje řemeslnou výrobu, jejíž součástí jsou dřevěná okna, eurookna, dřevěné židle, stoly, postele z masívu a lamina a ostatní sortiment. Pan Novák i společnost NOVAK jsou čtvrtletní plátcí daně z přidané hodnoty. Hranice ocenění pro zařazení majetku do dlouhodobého je totožná s hranicí ocenění stanovenou v zákoně o daních z příjmů.

4.1 Vymezení převáděného majetku fyzické osoby

Pan Novák se rozhodl převést svůj závod do společnosti NOVAK ke dni 1. 1. 2014. Ke dni, který předchází tomuto datu je nezbytností zjistit konečné stavy majetku. Proto je důležitou součástí provedení inventarizace veškerého majetku, která je významným podkladem pro znalecký posudek nebo pro stanovení kupní ceny. Z inventarizace vyplývá zjištění skutečného stavu majetku a závazků, který je dále nutné porovnat se stavem v účetnictví. Fyzický stav majetku a stav v účetnictví by měl být shodný. V případě porovnání stavů u pana Nováka, inventurní soupis majetku odpovídal skutečnému stavu.

Pan Novák vlastní stavbu, která je rozdělena na 3 pracovní dílny, kuchyňku s jídelním prostorem, koupelnu a sociální zařízení, šatnu pro zaměstnance a jeden nevyužitý prostor sloužící jako odkládací místnost.

Celková zastavěná plocha stavby činí 350 m². V pracovních dílnách se nachází veškeré stroje a příslušenství potřebné k vyhotovení výrobků konečným spotřebitelům. V těchto dílnách je umístěno 5 srovnávacích frézek značky TOS, čtyřstranná frézka značky SCM, 2 vyřezávací pily značky PROMA, dělicí pila značky GIBEN, 2 pásové pily značky BIANCO, 2 brusky značky SCM, 2 odsávače prachu, stříkací zařízení značky WAGNER, 2 kompresory značky SCHNEIDER, vysokozdvížný vozík značky LINDE, 2 soustruhy na dřevo značky HOLZSTAR, rýsovací stůl a jiné potřebné pracovní zařízení.

Poblíž této stavby je vystavěna další budova o celkové zastavěné ploše 180 m², v níž dané prostory fungují jako kancelář ředitele, účetní kancelář, zasedací místnost, kuchyňka, koupelna, sociální zařízení a vstupní chodba. Odepisovaný majetek podnikatele je vyčleněn v Tab. 4.1, v níž je uvedeno datum pořízení, které se shoduje s datem uvedení do užívání, dále pořizovací cena, součet opravek a zůstatková cena majetku.

Tab. 4.1 Seznam odpisovaného dlouhodobého majetku (v Kč)

Druh majetku	Datum pořízení	Pořizovací cena	Oprávky celkem	Zůstatková cena k 31. 12. 2013
Budova 1	21. 3. 1997	3 520 000	1 965 344	1 554 656
Budova 2	12. 6. 1998	2 980 000	1 539 677	1 440 323
Vysokozdvížný vozík LINDE	15. 4. 2005	980 000	849 334	130 666
Čtyřstranná frézka SCM	26. 7. 2010	201 300	137 555	63 745
Stříkací zařízení WAGNER	8. 1. 2013	48 400	14 789	33 611
Rýsovací stůl	5. 11. 2013	119 482	1 992	117 490

Zdroj: Vlastní zpracování

Pan Novák veškerý svůj majetek odepisuje rovnoměrným způsobem, více v Příloze 1. Budovy jsou řazeny do 5. odpisové skupiny, z čehož vyplývá, že se budou odepisovat po dobu 30 let. Vysokozdvížný vozík je zachycen ve 4. odpisové skupině, jehož doba odpisování činí 10 let. Stříkací zařízení je zařazeno v 1. odpisové skupině a doba odpisování činí 3 roky. Rýsovací stůl a čtyřstranná frézka se řadí do 2. odpisové skupiny, u nichž je odpisování tvořeno po dobu 5 let.

Stav zásob na skladě, tzn. hodnota majetku a hotových výrobků k 31. 12. 2013 činí 500 000 Kč. Materiál na skladě především obsahuje dřevěné desky, laminové desky, laky, madla, šrouby, skleněné tabule a další. Dřevěná, plastová okna, konferenční stoly a židle tvoří výčet hotových výrobků.

Panu Novákovi vznikly mzdové závazky ke dni 31. 12. 2013 za měsíc prosinec. Podnikatel zaměstnává 6 osob, které uplatňují pouze slevu na poplatníka, tj. 2 070 Kč měsíčně. Mzdy zaměstnanců jsou splatné k 14. dni následujícího měsíce. Ke mzdám se vážou závazky okresní správě sociálního zabezpečení, Všeobecné zdravotní pojišťovně a závazky z titulu daně z příjmů zaměstnanců (Tab. 4.2).

Tab. 4.2 Závazky k zaměstnancům, OSSZ, VZP (v Kč)

Zaměstnanec	1	2	3	4	5	6	Celkem
Hrubá mzda	30 000	25 000	18 000	16 000	16 000	14 000	119 000
ZP zaměstnavatele	2 700	2 250	1 620	1 440	1 440	1 260	10 710
SP zaměstnavatele	7 500	6 250	4 500	4 000	4 000	3 500	29 750
ZP zaměstnance	1 350	1 125	810	720	720	630	5 355
SP zaměstnance	1 950	1 625	1 170	1 040	1 040	910	7 735
Základ daně zaokrouhlený	40 200	33 500	24 200	21 500	21 500	18 000	-
Daň po slevě na poplatníka	3 960	2 955	1 560	1 155	1 155	750	11 535
Čistá mzda	22 740	19 295	14 460	13 085	13 085	11 710	94 375

Zdroj: Vlastní zpracování

Během podnikání pana Nováka nebyly vytvořeny opravné položky ani rezervy vztahující se k převáděnému majetku. Veškeré aktivní a pasivní položky závodu pana Nováka před sloučením se společností NOVAK jsou názorně zobrazeny v konečné rozvaze (Tab. 4.3). Dále je uveden výkaz zisku a ztráty, viz Příloha 2.

Majetkové položky příjemce před převodem závodu či jednotlivého majetku jsou zjištělné z konečné rozvahy (Tab. 4.4).

Tab. 4.3 Rozvaha převodce Jana Nováka ke dni 31. 12. 2013 (v tis. Kč)

AKTIVA		PASIVA	
Dlouhodobý hmotný majetek:		Vlastní kapitál:	
Stavby	6 500	Účet individuálního podnikatele	3 125
Oprávky ke strojům	- 3 505	Nerozdělený zisk z minulých let	350
Stroje	1 349	VH po zdanění	1 231
Oprávky ke strojům	- 1 004	Krátkodobé závazky:	
Zásoby:		Závazky z obchodních vztahů	1 053
Materiál	302	Závazky k zaměstnancům	94
Výrobky	198	Závazky k OSSZ a VZP	54
Krátkodobé pohledávky:		Stát – daňové závazky a dotace	229
Pohledávky z obchodních vztahů	1 561	Bankovní úvěry a výpomoci:	
Krátkodobý finanční majetek:		Bankovní úvěry dlouhodobé	4 000
Peníze	1 537		
Účty v bankách	3 198		
AKTIVA celkem	10 136	PASIVA celkem	10 136

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.4 Rozvaha příjemce závodu ke dni 31. 12. 2013 (v tis. Kč)

AKTIVA		PASIVA	
Zásoby:		Vlastní kapitál:	
Materiál	380	Základní kapitál	12 500
Výrobky	435	VH po zdanění	1 223
Krátkodobé pohledávky:		Krátkodobé závazky:	
Pohledávky z obchodních vztahů	630	Závazky z obchodních vztahů	80
Krátkodobý finanční majetek:		Závazky k zaměstnancům	120
Peníze	500	Závazky k OSSZ a VZP	83
Účty v bankách	12 000	Stát – daňové závazky a dotace	21
Ceniny	82		
AKTIVA celkem	14 027	PASIVA celkem	14 027

Zdroj: Vlastní zpracování

4.2 Vklad obchodního závodu fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným

Pokud při rozhodování pana Nováka o způsobu převodu bude dominovat vklad závodu do společnosti s ručením omezeným, zvýší se tak ZK nabývajících společnosti NOVAK a zároveň obchodní podíl pana Nováka na této společnosti.

Podnikatel před vkladem závodu byl nucen provést inventarizaci majetku a závazků, která se přikládá ke smlouvě o vkladu závodu, a z níž je potřeba vycházet.

Vkladatel nejdříve zaúčtuje odpisovaný majetek v zůstatkové ceně, a následně tento majetek vyřadí z účetnictví v pořizovací ceně. Do vkladu závodu se nezapočítávají daňové závazky a účet individuálního podnikatele, jelikož tyto položky nelze převádět.

Účtování o úbytku majetku a závazků je zahájeno k okamžiku uskutečnění účetního případu, čímž je den nabytí účinnosti smlouvy o obchodním závodu. Za výjimky se považují nemovitě věci, u nichž okamžik uskutečnění účetního případu připadá ke dni doručení návrhu na vklad katastrálnímu úřadu.

Vkladatel musí rozlišit zejména účtování vkladu závodu před zápisem do OR a po jeho zápisu, jak je zjistitelné z Tab. 4.5. Před zápisem do OR se vklad eviduje na účtu 378 – Jiné pohledávky, po zápisu do OR se účet 378 přeúčtuje ve prospěch účtu 367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů.

Tab. 4.5 Účtování vkladatele před zápisem a po zápisu vkladu do OR (v Kč)

Text	Částka	MD	D
Účtování u vkladatele před zápisem závodu do OR			
Vklad strojů v ZC	345 512	378	082
Vyřazení strojů v PC	1 349 182	082	022
Vklad staveb v ZC	2 994 979	378	081
Vyřazení staveb v PC	6 500 000	081	021
Vyřazení materiálu vkladem v PC	302 000	378	112
Vyřazení výrobků vkladem v PC	198 000	378	123
Převod pohledávek z obchodních vztahů	1 561 000	378	311
Převod hotovosti z pokladny	1 536 248	378	211
Převod peněz z bankovních účtů	3 198 000	378	221
Převod nerozděleného zisku z minulých let	350 000	428	378
Převod VH po zdanění	1 230 545	431	378
Převod závazků z obchodních vztahů	1 053 181	321	378
Převod závazků k zaměstnancům	94 375	331	378
Převod závazků k OSSZ a VZP	53 550	336	378
Převod dlouhodobého bankovního úvěru	4 000 000	461	378
Účtování u vkladatele po zápisu závodu do OR			
Nabytí podílu ve společnosti v ZC	3 354 088	061	367
Zápočet pohledávky a závazku z titulu vkladu závodu	3 354 088	367	378

Zdroj: Vlastní zpracování

Hodnotu nabytého podílu na společnosti neboli protihodnotu vkladu závodu po zápisu do OR lze zjistit jako rozdíl mezi účetní, případně zůstatkovou cenou vloženého majetku a účetní

hodnotou převedených závazků. Výše této hodnoty vkladu je zjistitelná porovnáním obrátů účtu 378 – Jiné pohledávky na stranách MD a D.

Konečná rozvaha vkladatele, uvedená v Tab. 4.6, se značně zredukovala pouze na 3 účetní položky, které tvoří na straně aktiv nabytý podíl na společnosti NOVAK, a na straně pasiv se jedná o účet individuálního podnikatele a daňové závazky.

Tab. 4.6 Rozvaha vkladatele Nováka po vkladu závodu (v tis. Kč)

AKTIVA		PASIVA	
Dlouhodobý finanční majetek:		Vlastní kapitál:	
Podíly – ovládaná osoba	3 354	Účet individuálního podnikatele	3 125
		Krátkodobé závazky:	
		Stát – daňové závazky a dotace	229
AKTIVA celkem	3 354	PASIVA celkem	3 354

Zdroj: Vlastní zpracování

Z pohledu společnosti NOVAK je nezbytné ocenit závod prostřednictvím odborného znalce, přičemž nastává odlišnost od osoby vkládající, která měla možnost výběru. Znalec byl vybrán synem pana Nováka. V předešlých letech byl odborný znalec vybírán pouze na základě rozhodnutí soudu.

Odborný znalec ocenil vkládaný závod na částku 17 631 651 Kč. Z hodnoty odhadnuté znalcem byly následně odečteny veškeré převáděné závazky. Suma závazků představuje hodnotu 6 781 651 Kč. Z toho vyplývá, že rozdíl mezi oceněním znalce a hodnotou závazků činí 10 850 000 Kč.

Následně je porovnána znalecká hodnota závodu nabytého vkladem snižená o převzaté závazky a souhrn ocenění aktiv z účetnictví vkladatele, jelikož je pravděpodobný vznik kladného či záporného oceňovacího rozdílu.

$$\text{Oceňovací rozdíl} = 17\,631\,651 - 10\,135\,739 = 7\,495\,912 \text{ Kč} \quad (4.1)$$

Jak vyplývá ze vzorce (4.1), vznikl kladný oceňovací rozdíl z přecenění majetku znalcem, který je zapotřebí rovnoměrně odepisovat po dobu 180 měsíců od vkladu závodu do společnosti. Při účtování oceňovacího rozdílu se použije účet 097 – Oceňovací rozdíly k nabytému majetku. Odpisy se budou zachycovat na vrub účtu 557 – Zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku souvztažně s účtem 098 – Oprávky

k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku. Po odepsání hodnoty oceňovacího rozdílu bude přeúčtován účet 098 na vrub účtu 097.

Při účtování vkladu u příjemce je opět potřeba rozlišit účetní operace před zápisem do OR a po jeho zápisu (Tab. 4.7). Před zápisem do OR se nejprve hodnota závodu znalce zaúčtuje na vrub účtu 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál a ve prospěch účtu 419 – Změny základního kapitálu. Následně bude převzetí majetku zaúčtováno ve prospěch účtu 353 souvztažně s příslušným majetkovým účtem. Naopak u závazků se příslušný závazkový účet eviduje ve prospěch účtu souvztažně s účtem 353. Dále je potřebné zaúčtovat vzniklý oceňovací rozdíl. Po zápisu do OR je účtováno o zvýšení ZK do OR.

Tab. 4.7 Účtování příjemce vkladu před a po zápisu do OR (v Kč)

Text	Částka	MD	D
Účtování u příjemce před zápisem závodu do OR			
Ocenění závodu odborným znalcem	10 850 000	353	419
Převzetí stojů	345 512	022	353
Převzetí staveb	2 994 979	021	353
Převzetí materiálu	302 000	112	353
Převzetí výrobků	198 000	123	353
Převzetí pohledávek z obchodních vztahů	1 561 000	311	353
Převzetí peněz z pokladny	1 536 248	211	353
Převzetí peněz na bankovním účtu	3 198 000	221	353
Převzetí nerozděleného zisku z minulých let	350 000	353	428
Převzetí VH po zdanění	1 230 545	353	431
Převzetí závazků z obchodních vztahů	1 053 181	353	321
Převzetí závazků k zaměstnancům	94 375	353	331
Převzetí závazků k OSSZ a VZP	53 550	353	336
Převzetí dlouhodobého bankovního úvěru	4 000 000	353	461
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	7 495 912	097	353
Účtování u příjemce po zápisu závodu do OR			
Zvýšení základního kapitálu	10 850 000	419	411

Zdroj: Vlastní zpracování

Při zápisu závodu do OR společnost tak navýší nabyté majetkové položky v rozvaze (Tab. 4.8). Strana aktiv vykazuje nabytý majetek včetně oceňovacího rozdílu, strana pasiv obsahuje ZK a převzaté závazky.

Tab. 4.8 Změny v rozvaze příjemce vkladu po zapsání do OR (v tis. Kč)

AKTIVA		PASIVA	
Dlouhodobý hmotný majetek:		Vlastní kapitál:	
Stroje	+ 346	Základní kapitál	12 500 +10 850
Stavby	+ 2 995	Nerozdělený zisk z minulých let	1 223 + 350
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	+ 7 495	VH po zdanění	+ 1 231
Zásoby:		Krátkodobé závazky:	
Materiál	380 + 302	Závazky z obchodních vztahů	80 + 1 053
Výrobky	435 + 198	Závazky k zaměstnancům	120 + 94
Krátkodobé pohledávky:		Závazky k OSSZ a VZP	83 +54
Pohledávky z obchodních vztahů	630 + 1 561	Stát – daňové závazky a dotace	21
Krátkodobý finanční majetek:		Bankovní úvěry a výpomoci:	
Peníze	500 + 1 537	Provozní úvěr na 4 roky	+ 4 000
Účty v bankách	12 000 +3 198		
Ceniny	82		
AKTIVA celkem	31 659	PASIVA celkem	31 659

Zdroj: Vlastní zpracování

4.2.1 Daňové dopady

Daň z nabytí nemovitých věcí

Vkladatel musí podat návrh na změnu zapsaných údajů k nemovitým věcem do katastru nemovitostí a také návrh na změnu vlastníka těchto staveb. Po zápisu do katastru nemovitostí je vkladatel či nabyvatel povinen podat daňové přiznání. Daňové přiznání se podává nejpozději do konce 3. měsíce, který následuje po měsíci, v němž došlo ke změně vlastnického práva do katastru nemovitostí. Daň z nemovitých věcí činí 119 800 Kč.

Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí je povinen odvést nový vlastník nemovitých věcí, jelikož k 1. 1. kalendářního roku nabytí vlastnictví k převáděnému závodu, jehož součástí tvořily stavby. Do 31. 1. 2014 povinnost podat daňové přiznání tedy spadá na společnost NOVAK. U daně z nemovitých věcí je důležitý okamžik nabytí vlastnického práva.

Daň z příjmů

Pan Novák vložil závod na začátku kalendářního roku 2014, tudíž nemůže uplatnit poloviční odpis u odpisovaného majetku. Příjemce vkladu pokračuje v odpisování dle odpisového plánu vkladatele, a to od 1. 1. 2014. Z § 25 zákona o daních z příjmů vyplývá, že kladný i záporný oceňovací rozdíl mezi oceněním závodu při nabytí vkladem je daňově neuznatelný, tudíž se nezahrnuje do základu daně.

Daň z přidané hodnoty

Pan Novák i společnost NOVAK jsou plátcí daně z přidané hodnoty. Dle zákona o dani z přidané hodnoty, vklad závodu nepodléhá dani z přidané hodnoty. Této dani nepodléhá, jelikož vklad závodu není považován za dodání zboží, poskytnutí služby ani za převod nemovité věci, tzn., že se nejedná o zdanitelné plnění.

Daň silniční

Součástí vkladu závodu nebyl osobní či jiný automobil, tudíž daňová povinnost vkladateli ani nabyvateli nevzniká.

4.3 Prodej obchodního závodu fyzické osoby do společnosti s ručením omezeným

Při prodeji závodu je podnikatel povinen k okamžiku uskutečnění účetního případu předat společnosti NOVAK závod a společnost NOVAK je k tomuto okamžiku povinna závod převzít a zaplatit za něj dohodnutou peněžní sumu. Okamžik uskutečnění účetního případu je v den nabytí účinnosti smlouvy o prodeji závodu. Postup účtování při prodeji závodu je vyznačen v českém účetním standardu 011 – Operace s obchodním závodem.

Vychází se z provedené inventarizace majetku a rozvahy pana Nováka stanovené ke dni 31. 12. 2013, ve které jsou vyobrazeny majetkové položky, které je nutno prodat vyjma daňových závazků a účtu individuálního podnikatele, jenž nelze převádět (Tab. 4.3).

Účtování se provádí prostřednictvím účtu 588 – Ostatní mimořádné náklady, na němž se zachytí prodej majetku a účtu 688 – Ostatní mimořádné výnosy, kde se zaevidují výnosy z tržby prodávaného majetku. V první řadě je nezbytností provést vyúčtování u odpisovaného majetku v zůstatkových cenách a poté až vyřazení majetku v pořizovacích cenách prostřednictvím účtové skupiny 08. a 02, viz Tab. 4.9.

U zásob, pohledávek a cenin se vyřazení tohoto majetku zaúčtuje v pořizovacích cenách na vrub účtu 588 souvztažně s příslušným majetkovým účtem. Opačným způsobem zaúčtujeme závazky, které se zaznamenají ve prospěch účtu 588 souvztažně se závazkovým účtem. Následně vznikne tržba z prodeje, kterou zaúčtujeme v kupní ceně ve prospěch účtu 688 a na vrub účtu 371 – Pohledávky z prodeje obchodního závodu. Dohodnutá kupní cena mezi prodávajícím a kupujícím byla stanovena na částku 10 135 739 Kč.

Tab. 4.9 Účtování u prodávajícího při prodeji závodu (v Kč)

Text	Částka	MD	D
Vyúčtování strojů v ZC	345 512	588	082
Vyřazení strojů v PC	1 349 182	082	022
Vyúčtování staveb v ZC	2 994 979	588	081
Vyřazení staveb v PC	6 500 000	081	021
Vyřazení materiálu v PC	302 000	588	112
Vyřazení výrobků v PC	198 000	588	112
Převod pohledávek z obchodních vztahů	1 561 000	588	311
Převod hotovosti z pokladny	1 536 248	588	211
Převod peněz na bankovním účtu	3 198 000	588	221
Převod nerozděleného zisku z minulých let	350 000	428	588
Převod VH po zdanění	1 230 545	431	588
Převod závazků z obchodních vztahů	1 053 181	321	588
Převod závazků k zaměstnancům	94 375	331	588
Převod závazků k OSSZ a VZP	53 550	336	588
Převod dlouhodobého bankovního úvěru	4 000 000	461	588
Tržba z prodeje závodu	10 135 739	371	688
VBÚ – úhrada kupní ceny	10 135 739	221	371

Zdroj: Vlastní zpracování

Při posouzení prodeje závodu, zda operace byla zisková či ztrátová se vychází z posouzení účtu mimořádných výnosů a stavu účtu mimořádných nákladů. Z rozdílu těchto účtů je zjištěn výsledek hospodaření.

Obr. 4.1 Výsledek hospodaření po prodeji závodu (v Kč)

588 - Ostatní mimořádné náklady		688 - Ostatní mimořádné výnosy	
10 135 739 Kč	6 781 651 Kč		10 850 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Mimořádný výnos tedy porovnáme se zůstatkem mimořádných nákladů, tzn. 10 135 739 Kč – 3 354 088 Kč = 6 781 651 Kč. Vzniklá hodnota 6 781 651 Kč tvoří zisk pro pana Nováka z prodeje závodu.

Po prodeji závodu je jisté, že se změní bilance pana Nováka, jak je zřejmé z Tab. 4.10. Na straně aktiv nově vzniknou peníze na bankovním účtu, které jsou ve výši uhrazené mimořádné tržby z prodeje závodu. Na straně pasiv zůstane účet individuálního podnikatele, závazky státu, a dále vznikne výsledek hospodaření v podobě zisku ve výši 6 781 651 Kč.

Tab. 4.10 Rozvaha prodávajícího po prodeji závodu (v tis. Kč)

AKTIVA		PASIVA	
Krátkodobý finanční majetek:		Vlastní kapitál:	
Účty v bankách	10 136	Účet individuálního podnikatele	3 125
		Výsledek hospodaření	6 782
		Krátkodobé závazky:	
		Stát – daňové závazky a dotace	229
AKTIVA celkem	10 136	PASIVA celkem	10 136

Zdroj: Vlastní zpracování

Povinnost kupujícího závisí na zaúčtování závodu a majetkových položek k němu přiléhajících, jež koupí nabyt. Kupující tak přebírá majetek v zůstatkových cenách z účetnictví prodávajícího. Převzatý majetek nabytý koupí je zaúčtován na vrub účtu 395 – Vnitřní zúčtování. Důležité je také zúčtování kupní ceny na vrub účtu 395 souvztažně s účtem 372 – Závazky z koupě obchodního závodu. Po splacení vzniklého závazku se na vrub zaeviduje účet 372 (Tab. 4.11).

Tab. 4.11 Účtování kupujícího při koupi závodu (v Kč)

Text	Částka	MD	D
Závazek z koupě závodu	10 135 739	395	372
Převzetí strojů	345 512	022	395
Převzetí staveb	2 994 979	021	395
Převzetí materiálů	302 000	112	395
Převzetí výrobků	198 000	123	395
Převzetí pohledávek	1 561 000	311	395
Převzetí hotovosti z pokladny	1 536 248	211	395
Převzetí peněz na bankovním účtu	3 198 000	221	395
Převzetí nerozděleného zisku z minulých let	350 000	395	428
Převzetí VH po zdanění	1 230 545	395	431
Převzetí závazků z obchodních vztahů	1 053 181	395	321
Převzetí závazků k zaměstnancům	94 375	395	331
Převzetí závazků k OSSZ a VZP	53 550	395	336
Převzetí dlouhodobého bankovního úvěru	4 000 000	395	461
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	6 781 651	097	395
VBÚ – Úhrada závazku z koupě závodu	10 135 739	372	221

Zdroj: Vlastní zpracování

Při výpočtu oceňovacího rozdílu k nabytému majetku se vychází z kupní ceny a obratu účtu 395. Obrat účtu 395 lze zjistit porovnáním hodnot na straně MD a D, tj. 3 354 088 Kč.

Jak je z tabulky (4.11) a ze vzorce (4.2) zřejmé, vznikl kladný oceňovací rozdíl k majetku, který bude účetně odepisován rovnoměrně po dobu 180 měsíců od nabytí závodu.

$$\text{Oceňovací rozdíl} = 10\,135\,739 - 3\,354\,088 = 6\,781\,651 \text{ Kč} \quad (4.2)$$

Po zaúčtování předchozích operací se bilanční suma společnosti NOVAK navýšila, viz Tab. 4.12. Strana aktiv se navýší o nabytý majetek, pohledávky a vzniklý oceňovací rozdíl. Strana pasiv bude vykazovat nabyté položky vlastního kapitálu a převzaté závazky.

Tab. 4.12 Změny v rozvaze kupujícího po koupi závodu (v tis. Kč)

AKTIVA		PASIVA	
Dlouhodobý hmotný majetek:		Vlastní kapitál:	
Stroje	+ 346	Základní kapitál	12 500 +10 136
Stavby	+ 2 995	Nerozdělený zisk z minulých let	1 223 + 350
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	+ 6 782	VH po zdanění	+ 1 231
Zásoby:		Krátkodobé závazky:	
Materiál	380 + 302	Závazky z obchodních vztahů	80 + 1 053
Výrobky	435 + 198	Závazky k zaměstnancům	120 + 94
Krátkodobé pohledávky:		Závazky k OSSZ a VZP	83 +54
Pohledávky z obchodních vztahů	630 + 1 561	Stát – daňové závazky a dotace	21
Krátkodobý finanční majetek:		Bankovní úvěry a výpomoci:	
Peníze	500 + 1 536	Bankovní úvěry dlouhodobé	+ 4 000
Účty v bankách	12 000 +3 198		
Ceniny	82		
AKTIVA celkem	30 945	PASIVA celkem	30 945

Zdroj: Vlastní zpracování

4.3.1 Daňové dopady

Daň z nabytí nemovitých věcí

Prodávající musí podat návrh na změnu zapsaných údajů nemovitých věcí do katastru nemovitostí a také návrh na změnu vlastníka těchto staveb. Po zápise do katastru nemovitostí je převodce či nabyvatel povinen podat daňové přiznání nejpozději do konce 3. měsíce, který následuje po měsíci, v němž došlo k podání změny do katastru nemovitostí. V tomto případě daň činí 119 800 Kč.

Daň z nemovitých věcí

Okamžik nabytí nemovité věci je důležitý v případě této daně. Z toho důvodu v roce prodeje odvede tuto daň společnost NOVAK, jelikož byla již k 1. lednu vlastníkem staveb. Daňové přiznání k dani z nemovitých věcí tedy podá nejpozději do 31. ledna 2014.

Daň z příjmů

Panu Novákovi vznikl hospodářský výsledek ve výši 6 781 651 Kč, který tvoří součást základu daně za zdaňovací období 2014, jelikož v tomto roce došlo k prodeji závodu. Výdaje související s prodejem závodu je možné uplatnit jako daňově uznatelné náklady. V případě vzniku ztráty lze tuto hodnotu uplatnit také jako daňově uznatelný náklad v celé své výši. Sazba daně z příjmů činí 15 %. Pan Novák je povinen odvést daň v hodnotě 1 017 240 Kč, která byla vypočtena ze zaokrouhleného základu daně a 15% sazby daně. Základ daně je zaokrouhlován na celá sta Kč dolů.

Společnost NOVAK může nabytý závod uplatnit jako daňový náklad včetně odpisu oceňovacího rozdílu k nabytému majetku. Kupující společnost nabyla závod včetně odpisovaného majetku, z toho důvodu si smí k majetku vytvořit vlastní účetní i daňový odpisový plán. Sazba daně z příjmů společnosti činí 19 %.

Daň z přidané hodnoty

Z prodeje závodu se neodvádí daň z přidané hodnoty, jelikož prodej závodu není považován za dodání zboží, poskytnutí služby či převod nemovité věci, tzn., že není předmětem DPH.

Daň silniční

Jelikož v prodeji závodu nebylo zahrnuto motorové vozidlo, daňová povinnost nevzniká žádné straně.

4.4 Převedení jednotlivého majetku na společnost s ručením omezeným

Jestliže se pan Novák rozhodne pro převod jednotlivého majetku je nezbytné ke každému převáděnému majetku či ke skupině majetků vystavit samostatné kupní smlouvy. V tomto případě činnost fyzické osoby nemusí zaniknout, pouze se jedná o prostý vklad, prodej či darování některé z majetkových složek nebo několika majetkových složek. V případě úmrtí pana Nováka bude zbývající majetek náležet dědicům.

4.4.1 Vklad majetku

Pan Novák má zájem vložit veškeré stavby, stroje a zásoby do společnosti NOVAK, v níž vkladateli dojde ke zvýšení obchodního podílu. Naopak ve společnosti NOVAK dochází ke zvýšení ZK o hodnotu vloženého majetku. Okamžik uskutečnění účetního případu je ke dni účinnosti smlouvy o vkladu. Vklad nepeněžitého majetku musí být povinně oceněn znalcem, který tento majetek ocenil v celkové hodnotě 3 846 500 Kč.

V období před zápisem zvýšení ZK dochází ke splacení vkladu v zůstatkové ceně, kdy se provede doúčtování na vrub účtu 378 – Jiné pohledávky souvztažně s příslušným účtem oprávek.

Po zápise zvýšení ZK dochází ke zvýšení obchodního podílu, o kterém je účtováno na vrub účtu 061 – Podíly – ovládaná osoba a ve prospěch závazkového účtu 367 – Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů. Nezbytné je provedení zápočtu splaceného vkladu v souvislosti se vznikem podílu, přičemž tato situace se účtuje na vrub účtu 367 souvztažně s účtem 378, aby byl zůstatek na účtu 367 vyrovnán, viz Tab. 4.13.

Tab. 4.13 Účtování vkladatele před a po zápise zvýšení ZK do OR (v Kč)

Text	Částka	MD	D
Účtování vkladatele před zápisem vkladu do OR			
Vklad strojů v ZC	345 512	378	082
Vyřazení strojů v PC	1 349 182	082	022
Vklad staveb v ZC	2 994 979	378	081
Vyřazení staveb v PC	6 500 000	081	021
Vyřazení materiálu	302 000	378	112
Vyřazení výrobků	198 000	378	123
Účtování vkladatele po zápise vkladu do OR			
Zvýšení podílu na společnosti (znalecké ocenění)	3 846 500	061	367
Zápočet splaceného vkladu	3 846 500	367	378

Zdroj: Vlastní zpracování

Společnost NOVAK před zápisem do OR zaúčtuje majetek ve prospěch účtu 353 – Pohledávky za upsaný základní kapitál. Po zápise do OR se o zvýšení ZK účtuje na účtu 419 – Změny základního kapitálu souvztažně s účtem 411 – Základní kapitál (Tab. 4.14). Znalecké ocenění má vyšší hodnotu než cena z účetnictví pana Nováka, tudíž mu nenastává povinnost doplatku, naopak společnosti NOVAK vzniká kladný oceňovací rozdíl, který byl zjištěn porovnáním účtu 353. Pokud by nastal případ, že účetní cena bude vyšší, zvyšuje se ZK v hodnotě oceněné znalcem.

Tab. 4.14 Účtování příjemce vkladu před a po zápise zvýšení ZK do OR (v Kč)

Text	Částka	MD	D
Účtování příjemce vkladu před zápisem vkladu do OR			
Hodnota nepeněžitého vkladu uznána na vklad	3 846 500	353	419
Převzetí strojů	346 512	022	353
Převzetí staveb	2 994 979	021	353
Převzetí materiálu	302 000	112	353
Převzetí výrobků	198 000	123	353
Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	5 009	097	353
Účtování příjemce vkladu po zápise vkladu do OR			
Zvýšení základního kapitálu	3 846 500	419	411

Zdroj: Vlastní zpracování

a) Daňové dopady

Daň z nabytí nemovitých věcí

Součástí vkladu tvoří stavby, z nichž je nabyvatel či převodce povinen odvést daň z nabytí nemovitých věcí, která činí 119 800 Kč.

Daň z nemovitých věcí

Vklad staveb podléhá dani z nemovitých věcí. Daň je povinen odvést nový vlastník již v roce uskutečnění vkladu nejpozději do 31. ledna.

Daň z přidané hodnoty

Podle zákona o dani z přidané hodnoty nepeněžitý vklad je považován za zdanitelné plnění. Panu Novákovi tak vzniká povinnost přiznat daň na výstupu v hodnotě 807 765 Kč. Kupujícímu vzniká nárok na odpočet daně ze splacené částky.

4.4.2 Prodej majetku

Společnost chce od pana Nováka koupit stavby, stroje a zásoby na skladě. Pan Novák stanovil prodejní cenu v hodnotě 3 841 491 Kč, což je cena odpovídající hodnotě v účetnictví. Jelikož se jedná o spřízněné osoby nelze stanovit jinou cenu než cenu, za kterou by bylo prodáno nezávislým kupujícím.

Z hlediska účetních operací je v první řadě nezbytné odpisovaný majetek vyřadit v pořizovacích cenách a zásoby v prodejních cenách. Dále se vystaví faktury, o kterých se účtuje na příslušných výnosových účtech. Pan Novák vystupuje jako plátce DPH, proto musí vypočítat DPH na výstupu ve prospěch účtu 343 – Daň z přidané hodnoty (Tab. 4.15). Kupující uhradí přijaté faktury, u nichž má nárok na odpočet daně (Tab. 4.16).

Tab. 4.15 Účtování u prodávajícího při prodeji majetku (v Kč)

Text	Částka	MD	D
Vyřazení staveb v PC	6 500 000	081	021
Vyúčtování ZC staveb	2 994 979	541	081
FAV za prodej staveb			
a) prodejní cena	2 994 979		641
b) DPH 21 %	628 946		343
c) celkem	3 623 925	311	
Vyřazení strojů v PC	1 349 182	082	022
Vyúčtování ZC strojů	346 512	541	082
FAV za prodej strojů			
a) prodejní cena	346 512		641
b) DPH 21 %	72 768		343
c) celkem	419 280	311	
Výdejka zásob materiálu	302 000	542	112
Výdejka zásob výrobků	198 000	613	123
FAV za prodaný materiál			
a) prodejní cena	302 000		642
b) DPH 21 %	63 420		343
c) celkem	365 420	311	
FAV za prodané výrobky			
a) prodejní cena	198 000		601
b) DPH 21 %	41 580		343
c) celkem	239 580	311	
VBÚ – Úhrada FAV za veškerý majetek	4 648 205	221	311

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 4.16 Účtování u kupujícího při nákupu majetku (v Kč)

Text	Částka	MD	D
FAP za stavby			
a) cena bez DPH	2 994 979	041	
b) DPH 21 %	628 946	343	
c) celkem	3 623 925		321
Převzetí staveb	2 994 979	021	041
FAP za stroje			
a) cena bez DPH	346 512	042	
b) DPH 21 %	72 768	343	
c) celkem	419 280		321
Převzetí staveb	346 512	022	042
FAP za materiál			
a) cena bez DPH	302 000	111	
b) DPH 21 %	63 420	343	
c) celkem	365 420		321
Příjemka materiálu na sklad	302 000	112	111
FAP za výrobky			
a) cena bez DPH	198 000	123	
b) DPH 21 %	41 580	343	
c) celkem	239 580		321
Příjemka výrobků na sklad	198 000	112	123
VBÚ – Úhrada FAP za veškerý majetek	4 648 205	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování

a) Daňové dopady

Daň z nabytí nemovitých věcí

Předmětem daně se stal úplatný převod staveb. Prodávající či kupující je nucen podat daňové přiznání do konce 3. měsíce, jež následuje po měsíci, ve kterém byl proveden zápis změny údajů do katastru nemovitostí. Odvod daně činí 119 800 Kč.

Daň z nemovitých věcí

Základ daně je výměra 350 m² a 180 m² celkové zastavěné plochy staveb. Kupujícímu tak nastává povinnost podat daňové přiznání nejpozději do konce ledna.

Daň z příjmů

U prodávajícího je prodej majetku součástí základu daně z příjmů za rok 2014, v němž došlo k prodeji. Prodávajícímu vznikla tržba v hodnotě 4 648 205 Kč. Z této zaokrouhlené hodnoty je povinen odvést 15% daň v částce 697 230 Kč. Kupující tento nákup odečítá od příjmů nabytých za zdaňovací období, z čehož se vypočítá samotný základ daně z příjmů pro rok 2014.

Daň z přidané hodnoty

Prodej majetku je považován za zdanitelné plnění, jež podléhá 21% sazbě daně, proto je prodávající povinen přiznat daň v hodnotě 806 714 Kč. Kupující společnosti vzniká nárok na odpočet daně.

4.4.3 Darování majetku

Jestliže se podnikatel Novák rozhodne pro bezúplatný převod obou staveb, strojů i zásob, nejprve sepiše darovací smlouvu, v níž vymezí darovaný majetek.

Co se týče účetních operací, bezúplatný převod odpisovaného majetku je nutné účtovat v zůstatkových cenách na vrub účtu 543 – Dary s příslušným účtem opravek, a dále se zaúčtuje DPH, viz Tab. 4.17.

Tab. 4.17 Účtování převodce (v Kč)

Text	Částka	MD	D
Vyúčtování bezúplatného převodu staveb v ZC	2 994 979	543	081
Vyřazení staveb v PC	6 500 000	081	021
Vyúčtování bezúplatného převodu strojů v ZC	346 512	543	082
Vyřazení strojů v PC	1 349 182	082	022
Vyřazení materiálu	302 000	543	112
Vyřazení výrobků	198 000	543	123

Předpis DPH	806 714	543	343
-------------	---------	-----	-----

Zdroj: Vlastní zpracování

Nabyvateli se tímto příjmem zvýší vlastní kapitál, proto bude účtovat ve prospěch účtu 413 – Ostatní kapitálové fondy s příslušným majetkovým účtem (Tab. 4.18).

Tab. 4.18 Účtování nabyvatele (v Kč)

Text	Částka	MD	D
Bezúplatný vklad staveb	2 994 979	021	413
Bezúplatný vklad strojů	346 512	022	413
Bezúplatný vklad materiálu	302 000	112	413
Bezúplatný vklad výrobků	198 000	123	413
Zařazení staveb do užívání	2 994 979	081	021
Zařazení strojů do užívání	346 512	082	022

Zdroj: Vlastní zpracování

a) Daňové dopady

Daň z nabytí nemovitých věcí

V případě převedení nemovitosti bez protihodnoty se neodvádí daň z nabytí nemovitých věcí.

Daň z nemovitých věcí

Okamžik nabytí nemovité věci je důležitý v případě této daně. Z toho důvodu v roce prodeje odvede daň společnost NOVAK, jelikož se stala k 1. lednu novým vlastníkem staveb. Daňové přiznání tedy podá nejpozději k 31. lednu 2014.

Daň z příjmů

Bezúplatný příjem je zdaňován 19% sazbou daně společností NOVAK. Poplatník je povinen podat daňové přiznání za předcházející zdaňovací období nejpozději do 3 měsíců po jeho uplynutí. V případě, že daňové přiznání podává a zpracovává daňový poradce do 6 měsíců po jeho uplynutí.

Daň z přidané hodnoty

DPH podléhá bezúplatně převedený majetek, protože nastala výjimka, v níž společnost či členství společníka zaniká. Při této situaci se jedná o dodání zboží za úplatu. Převodce daru je povinen přiznat a odvést daň v hodnotě 806 714 Kč.

5 Závěr

Jak již vyplývá z názvu bakalářské práce, hlavním cílem se stala analýza možností převodu obchodního majetku podnikající fyzické osoby na společnost s ručením omezeným.

V teoretické části byly uvedeny souvislosti spojené s převodem závodu a jeho jednotlivých majetkových položek na společnost s ručením omezeným.

V praktické části byly jednotlivé převody uskutečněny panem Novákem, který chtěl ze zdravotních důvodů převést svou podnikatelskou činnost k 1. lednu 2014. Tyto převody byly aplikovány na společnost NOVAK s. r. o., a to prostřednictvím prodeje či vkladu závodu a také prodeje, vkladu a darování jednotlivého majetku. Tato problematika byla řešena z hlediska účetních operací a daňových dopadů z pohledu převodce pana Nováka i nabývajících společností NOVAK s. r. o.

U vkladu závodu je účtování rozděleno na období před zápisem zvýšení základního kapitálu do obchodního rejstříku a po jeho zápise. Při prodeji k tomuto rozdělení účetních operací nedochází, tím pádem může být prodej považován za jednodušší způsob z účetního pohledu.

Z daňového hlediska byly nemovité věci, jež tvořily součást vkládaného závodu zdaněny daní z nabytí nemovitých věcí převodcem nebo příjemcem a daní z nemovitých věcí příjemcem vkladu. Příjemce vkladu pokračuje v roce uskutečnění vkladu v odpisování započatém původním vlastníkem. Jako daňově uznatelný náklad si smí společnost NOVAK uplatnit roční odpis, což se projeví na dani z příjmů. Oceňovací rozdíl, který vznikl, netvoří součást základu daně z příjmů, jedná se tedy o daňově neuznatelný náklad.

Prodej závodu, jehož součástí tvořily nemovité věci je spojen s daní z nabytí nemovitých věcí, daní z nemovitých věcí a daní z příjmů. U prodeje závodu, kupující společnost nepokračuje v odpisování po prodávajícím, ale vytvoří si svůj vlastní odpisový plán, dle kterého se bude řídit již od roku prodeje. Panu Novákovi vznikl hospodářský zisk z prodeje závodu, který je zahrnován do základu daně z příjmů a výdaje, spojené s tímto prodejem lze v plné výši uplatnit jako daňově uznatelné náklady. Společnost NOVAK s. r. o. může koupí závodu uplatnit jako daňový náklad včetně vzniklého oceňovacího rozdílu, čímž se sníží daňový základ.

Pan Novák nabyl peněžní prostředky z prodeje, které by v případě vkladu závodu nezískal, což může být bráno za výhodné. Naopak společnost NOVAK s. r. o. musí vynaložit finanční prostředky za koupi závodu, na kterou nemusí mít požadovanou finanční sumu. Nevýhoda vkladu nastává v povinném ocenění závodu znalcem, jelikož znalci náleží finanční odměna za poskytnutou službu. Když bude uvaženo zdanění, vklad i prodej závodu podléhá stejným odvodům daně. Při srovnávání výhodnosti vkladu či prodeje závodu je nutné přihlížet individuálně. V tomto případě lze preferovat prodej, i přesto, že k velkým rozdílům mezi vkladem a prodejem nedochází.

V případě postupného převodu majetku došlo ke vkladu staveb, strojů a zásob, který panu Novákovi zaručil podíl na společnosti NOVAK s. r. o., a k prodeji tohoto majetku, z něhož získal peněžní prostředky. Dále došlo k darování majetku, který se stal pro pana Nováka již nepotřebným.

U těchto forem převodu nelze převést závazky a pohledávky pana Nováka a nevýhoda dále nastává ve větším množství uzavírání smluv, a také z hlediska daňových aspektů. V případě vkladu majetku je nezbytné zohlednit znalecké ocenění, které je u nepeněžitých vkladů vyžadováno. Při vkladu i prodeji nemovitých věcí je odváděna daň z nabytí nemovitých věcí, daň z nemovitých věcí a daň z přidané hodnoty. Výjimku tvoří bezúplatný převod staveb, který nepodléhá dani z nabytí nemovitých věcí, jelikož jsou stavby nabyté bez protihodnoty osvobozeny.

Tento způsob převodu je považován za vhodný v situaci, kdy není převáděno velké množství majetku. Dále v situaci, ve které podnikající fyzická osoba nemá zájem o převod veškerých svých aktiv na společnost s ručením omezeným. Jelikož pan Novák vlastní velký obchodní majetek a rád by ukončil podnikatelskou činnost, postupný převod majetku se jeví jako nevhodný.

Pokud budou brány v úvahu účetní i daňové aspekty, v případě převodu pana Nováka na společnost NOVAK s. r. o. je za ideální způsob považován prodej závodu.

Seznam literatury

a) Odborná kniha

- [1] HEMMELGARN, Thomas, ed. *Taxation Trends in the European Union*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2013. 316 s. ISBN 978-92-79-28852-4.
- [2] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelských subjektů II*. Ostrava, 2013. 224 s. ISBN 978-80-248-3141-1.
- [3] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2009*. Ostrava: MERITUM, 2009. 215 s. ISBN 978-80-248-2149-8.
- [4] SKÁLOVÁ, Jana a kolektiv. *Podvojně účetnictví 2012*. 19. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 218 s. ISBN 978-80-247-4256-4.
- [5] SKÁLOVÁ, Jana a Petra ČOUKOVÁ. *Účetní a daňové dopady transakcí v kapitálové společnosti*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 430 s. ISBN 978-80-7357-485-7.
- [6] ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností (daňové a právní souvislosti)*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 256 s. ISBN 978-80-247-4018-8.
- [7] VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2011*. 6. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. ISBN 978-80-247-3803-1.
- [8] VEBER, Jaromír, Jana SRPOVÁ a kolektiv. *Podnikání malé a střední firmy*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2012. 332 s. ISBN 978-80-247-4520-6.
- [9] VYCHOPENĚ, Jiří. *Společnost s ručením omezeným z účetního a daňového pohledu*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 232 s. ISBN 978-80-7357-699-8.

b) Legislativní předpisy

- [10] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojněho účetnictví.
- [11] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- [12] Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.
- [13] Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

- [14] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.
- [15] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
- [16] Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích).
- [17] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- [18] Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

c) Elektronické dokumenty a ostatní

- [19] Jansa, Lukáš. *Transformace živnostníka na s. r. o.* [online]. Advokátní kancelář Jansa [cit. 30. 12. 2013]. Dostupné z: <http://www.pravoit.cz/article/transformace-zivnostnika-na-s-r-o/>
- [20] Knoblochová, Vladimíra. *Základní změny v s. r. o. od roku 2014.* [online]. Portál POHODA [cit. 6. 12. 2013]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/zakon-a-pravo/novy-obcansky-zakonik/zakladni-zmeny-v-s-r-o-od-roku-2014/>
- [21] Königová, Lenka. *Daň z nabytí nemovitých věcí.* [online]. Váš daňový poradce [cit. 19. 1. 2014]. Dostupné z: <http://www.vasdanovyporadce.cz/dan-z-nabyti-nemovitych-veci/>
- [22] Kučerová, Dagmar. *Jak se z OSVČ stát s. r. o.* [online]. Podnikatel [cit. 26. 3. 2014]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/z-osvc-eserockem-postupnym-prevodem-majetku/>
- [23] Pilařová, Ivana. *Způsoby přechodu fyzické osoby na s. r. o.* [online]. Daňový poradce online [cit. 15. 2. 2014]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d27075v35440-zpusoby-prechodu-fyzicke-osoby-na-s-r-o/>
- [24] ŠVIHELOVÁ, Kateřina. *Transformace podnikání fyzické osoby na společnost s r. o.* Ostrava, 2013. Diplomová práce. Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, Fakulta ekonomická, Katedra účetnictví.

Seznam zkratk


aj.	a jiné
atd.	a tak dále
apod.	a podobně
č.	číslo
D	Dal
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
FAV	Faktura vystavená
Kč	Koruna česká
MD	Má dáti
např.	například
OR	Obchodní rejstřík
OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PC	Pořizovací cena
Sb.	Sbírka
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
Tab.	Tabulka
tis.	tisíc
tj.	to je
VH	Výsledek hospodaření
vyd.	vydání
VZP	Veřejná zdravotní pojišťovna
ZC	Zůstatková cena
ZK	Základní kapitál

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 9. 5. 2014


.....

Kateřina Schustková

Seznam příloh

Příloha 1: Odpisový plán dlouhodobého majetku odpisovaného

Příloha 2: Výkaz zisku a ztráty v zjednodušeném rozsahu